

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

INSUFFISANCES & DISSIMULATIONS DE PRIX DANS LES VENTES D'IMMEUBLES

THÈSE POUR LE DOCTORAT

présentée et soutenue le Mercredi 8 Juin 1932

PAR

PAUL FROGER

M. René CASSIN, *Président*

MM. HUGUENEY {
ESCARRA { *Suffragants*

ÉDITIONS ET PUBLICATIONS
CONTEMPORAINES — PIERRE BOSSUET
47. RUE DE LA GAITÉ — PARIS — 14^e

1932



Digitized by the Internet Archive
in 2026

INSUFFISANCES & DISSIMULATIONS

DE PRIX

DANS LES VENTES D'IMMEUBLES

SUFFISANCES & DISSIMULATIONS DE PRIX DANS LES VENTES D'IMMEUBLES

THÈSE POUR LE DOCTORAT

présentée et soutenue le Mercredi 8 Juin 1932

PAR

PAUL FROGER

M. René CASSIN, *Président*

MM. HUGUENEY }
ESCARRA } *Suffragants*

ÉDITIONS ET PUBLICATIONS
CONTEMPORAINES — PIERRE BOSSUET
47. RUE DE LA GAITÉ — PARIS — 14^e

1932

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.



BIBLIOGRAPHIE

I. — OUVRAGES GENERAUX

CASSIN : Cours d'Enregistrement, professé à la Faculté de Droit de Paris, 1931-1932.

DUBLINEAU : Traité théorique et pratique de l'Enregistrement, 4^e Ed., 1932.

NAGUET : Traité théorique et pratique des droits d'Enregistrement.

PILON : Principes et technique des droits d'Enregistrement.

WAHL : Traité de droit fiscal.

II. — REPERTOIRES ET TRAITES ALPHABETIQUES

Dictionnaire des Droits d'Enregistrement, de Timbre et d'Hypothèques, par les rédacteurs du « Journal de l'Enregistrement ».

GARNIER : Répertoire général et raisonné de l'Enregistrement.

JURISCLASSEURS : Ventes d'immeubles.

MAGUÉRO : Traité alphabétique des Droits d'Enregistrement.

III. — THESES

BESSON : Les rédactions frauduleuses des actes soumis à l'Enregistrement.

BERLAUD : Essai d'une théorie générale des présomptions en matière fiscale.

IV. — PERIODIQUES

Dalloz : Répertoire périodique de Jurisprudence (D.).

Dalloz hebdomadaire (D. heb.).

Defresnois : Répertoire général pratique du Notariat et de l'Enregistrement (Rép. Gén. Not.).

Instructions Générales et Circulaires de l'Administration de l'Enregistrement.

Journal de l'Enregistrement (J.E.).

Journal du Notariat (J. Not.).

Répertoire périodique de l'Enregistrement (R.P.).

Revue de l'Enregistrement, des Hypothèques, du Timbre et du Domaine (R.E.).

Revue du Notariat et de l'Enregistrement (R. Not.).

Sirey : Répertoire de Jurisprudence (S.). Lois annotées.

INTRODUCTION

La question des insuffisances et des dissimulations de prix de vente a pris depuis plusieurs années une importance particulière. Les revues de jurisprudence ne cessent de relater les décisions judiciaires la concernant, et l'abondance des procès ne vient pas uniquement de l'obscurité des lois; elle vient aussi de l'ardeur avec laquelle l'Administration et les contribuables défendent leur intérêt. Cet intérêt se trouve mesuré par l'importance de l'impôt sur les mutations.

Or, le droit de vente d'immeubles qui était de 7 % en 1914, a atteint en 1926, 24,40 % pour les ventes supérieures à 500.000 francs.

Par suite des réductions apportées à la taxe de première mutation, il n'est plus actuellement que de 15 à 17,40 %, mais ce chiffre est encore suffisant pour inciter les parties à alléger par tous les moyens possibles la lourde charge fiscale qui pèse sur elles.

Le temps n'est plus où l'on espérait que le citoyen, en prenant conscience de ses droits, acquerrait le sentiment de ses devoirs. L'Administration a pris l'habitude de considérer le contribuable comme un fraudeur né, et de soupçonner chacun de ses actes.

Chargée d'assurer la rentrée de ressources toujours plus

nécessaires et armée en conséquence, elle est sans cesse à l'affût du droit à percevoir ou de l'amende à infliger.

Pour les ventes, ce qu'elle recherche pour les frapper, ce sont les insuffisances et les dissimulations de prix.

*
* *

Il y a insuffisance de prix, lorsque celui énoncé dans l'acte de vente est inférieur à la valeur réelle de l'immeuble au moment de sa mutation alors même que ce prix énoncé correspondrait exactement à celui réellement payé ou promis.

La notion d'insuffisance est indépendante de celle de fraude. Un vendeur peut avoir maintes raisons légitimes de consentir à son acquéreur des conditions de vente favorables ; il peut y être poussé par l'ignorance de la valeur réelle de son bien, par un sentiment de reconnaissance ou par un désir charitable. Mais l'Administration ne peut avoir aucunement égard aux intentions du vendeur ; elle ne peut considérer que son dû, c'est-à-dire le montant de l'impôt calculé sur la valeur réelle de l'immeuble vendu.

Par contre, il n'est pas indispensable, pour qu'il y ait insuffisance, que le contribuable soit innocent ; il peut arriver qu'un prix faible soit stipulé volontairement en vue d'éviter une partie des charges fiscales frappant la mutation, mais l'Administration n'aura pas besoin de faire la preuve toujours délicate de l'intention frauduleuse ; il lui suffira d'établir que le prix exprimé est inférieur à la valeur réelle de l'objet de la mutation pour percevoir un complément d'impôt.

L'intention frauduleuse, au contraire, caractérise essentiellement la dissimulation de prix. Celle-ci suppose une altération des stipulations véritables des parties en vue de frauder le fisc ; elle consiste à ne pas déclarer dans l'acte soumis à l'Enregistrement, le prix réellement convenu.

La dissimulation de prix diffère encore de l'insuffisance

autrement que par son caractère nécessairement frauduleux, en ce qu'elle suppose une inexactitude sur le prix convenu, c'est-à-dire sur un fait matériel, alors que l'insuffisance est une inexactitude sur la valeur des immeubles vendus, c'est-à-dire sur un fait d'appréciation (1).

Il suit de là qu'une insuffisance et une dissimulation peuvent être relevées sur une même vente : si la valeur exprimée est inférieure à la valeur vénale de l'immeuble vendu, l'insuffisance sera invoquée par l'Administration pour percevoir le complément de droits de mutation, et si postérieurement elle découvre la preuve de la dissimulation d'une partie du prix réel, elle conservera son recours contre les fraudeurs pour percevoir l'amende sur le montant de la dissimulation sans imputation de la pénalité déjà perçue pour insuffisance (2).

En frappant les insuffisances, ce sont les dissimulations que l'on frappe d'ailleurs le plus souvent.

*
* *

Les moyens mis à la disposition de l'Enregistrement pour relever les insuffisances sont en effet l'arme la plus efficace en vue de la répression des fraudes fiscales dans les mutations immobilières entre vifs à titre onéreux.

S'il était nécessaire de faire la preuve de la fraude pour pouvoir frapper le contribuable, la plupart des dissimulations échapperaient à toute sanction, malgré la rigueur des lois. L'intention du législateur de 1871 en organisant pour la première fois la répression des dissimulations a été de « jeter la terreur parmi ceux qui seraient tentés de suivre les tra-

(1) Wahl : *Traité*, T. II, § 668.

(2) Alger, 18 mai 1912. R.E. 5782.

Instruction N° 2413 du 25 août 1871.

ditions funestes de la dissimulation et de prévenir le mal ». Toutefois l'expérience a prouvé que l'arme terrible mise entre les mains de l'Administration était la plupart du temps rendue inefficace par la difficulté d'administrer la preuve de la fraude. Par contre, la crainte de voir taxé d'insuffisance tout prix exprimé s'écartant sensiblement de la valeur réelle de l'immeuble vendu, tend efficacement à faire réduire sinon le nombre, tout au moins le montant des dissimulations.

C'est pourquoi insuffisances et dissimulations sont deux matières, qu'il importe, malgré leurs différences, de comprendre dans une même étude.

PREMIÈRE PARTIE

INSUFFISANCES DE PRIX

CHAPITRE PREMIER

PRÉLIMINAIRES

SECTION I

PRINCIPE

Le fondement des insuffisances en matière de vente se trouve dans le principe établi par l'article 4 de la loi de Frimaire An VII et d'après lequel le « droit proportionnel est assis sur les valeurs ».

De ce principe, il résulte qu'en cas de vente d'immeuble, ce n'est pas le prix exprimé dans l'acte, mais la valeur de l'immeuble transmis qui constitue l'assiette du droit de mutation. Les articles 15 et 17 de la loi de Frimaire An VII spécifient d'ailleurs que la valeur dont il s'agit est la *valeur vénale* de l'immeuble *au moment de sa mutation*.

Si donc on veut assurer à l'impôt un recouvrement rigoureux il faut, lorsqu'une vente est présentée à l'enregistrement, que l'Administration chargée de percevoir le droit sur le prix exprimé puisse conserver la possibilité d'établir qu'en dehors même de toute fraude ce prix ne correspond pas à la valeur de l'objet de la mutation, et ait le droit de réclamer

le complément d'impôt dû et le montant des pénalités encourues.

Mais ce principe des insuffisances n'est généralement pas compris du redevable. Le sentiment populaire admet difficilement que l'impôt puisse être perçu sur une valeur supérieure au prix réellement stipulé, et qu'une pénalité puisse être encourue en dehors de toute fraude.

Cependant, ce sentiment n'a pu faire échec à l'application toujours plus rigoureuse du principe établi; et le souci constant du législateur a été d'assurer efficacement le contrôle des prix de vente par l'Administration et la répression des insuffisances constatées.

SECTION II

LEGISLATION

§ 1^{er}. — ANCIEN DROIT

Dans notre ancienne jurisprudence française, le contrôle des prix était déjà assuré par le droit de retrait et l'expertise.

Les fermiers généraux pouvaient exercer le retrait des immeubles cédés à titre onéreux en remboursant à l'acquéreur le prix qu'il avait payé.

Ils pouvaient également établir, par une expertise, l'insuffisance des déclarations des parties relativement à la valeur des immeubles transmis à titre gratuit.

Les lois de la Révolution abolirent tous les retraits (lois des 17 et 21 mai et des 19 et 23 juillet 1790). La loi sur l'Enregistrement des 17 et 21 décembre 1790 fit même disparaître le droit d'expertise, dépouillant ainsi le fisc de toute

garantie. On croyait alors que le sentiment du devoir suffirait à assurer le paiement honnête de l'impôt (1).

Mais il fallut bientôt constater que le sentiment du devoir n'était pas encore assez éduqué chez les citoyens, et donner à l'Enregistrement les moyens de contrôle qui s'imposaient. La loi du 22 Frimaire An VII — loi fondamentale en matière d'enregistrement — organisa le contrôle des prix de vente par l'expertise. Elle le fit de la manière suivante :

§ 2. — REGIME ANTERIEUR A 1925

A) Loi du 22 Frimaire An VII :

ARTICLE 15. — La valeur de la propriété, de l'usufruit et de la jouissance des immeubles est déterminée, pour la liquidation et le paiement du droit proportionnel ainsi qu'il suit, savoir :

6° Pour les ventes, adjudications, cessions, rétrocessions, licitations et tous autres actes civils ou judiciaires, portant translation de propriété ou d'usufruit à titre onéreux, par le prix exprimé, en y ajoutant toutes les charges en capital, ou par une estimation d'experts dans les cas autorisés par la présente

ARTICLE 17. — Si le prix énoncé dans un acte translatif de propriété ou d'usufruit de biens immeubles, à titre onéreux, paraît inférieur à leur valeur vénale à l'époque de l'aliénation, par comparaison avec les fonds voisins de même nature, la Régie pourra requérir une expertise, pourvu qu'elle en fasse la demande dans l'année à compter du jour de l'enregistrement du contrat.

ARTICLE 18. — La demande en expertise sera faite au Tribunal Civil du département dans l'étendue duquel les biens sont situés, par une pétition portant nomination de l'expert de la nation. L'expertise sera ordonnée dans la

(1) Naquet : Traité des droits d'Enregistrement, 2^e Ed., T. III, § 1165.

décade de la demande. En cas de refus par la partie de nommer son expert, sur la sommation qui lui aura été faite d'y satisfaire dans les trois jours, il lui en sera nommé un d'office par le Tribunal. Les experts, en cas de partage, appelleront un tiers expert ; s'ils ne peuvent en convenir, le Juge de Paix du canton de la situation des biens y pourvoiera. Le procès-verbal d'expertise sera rapporté, au plus tard, dans le mois qui suivra la remise qui aura été faite aux experts de l'ordonnance du Tribunal, ou dans le mois après l'appel d'un tiers expert. Les frais de l'expertise seront à la charge de l'acquéreur, mais seulement lorsque l'estimation excédera d'un huitième au moins le prix énoncé au contrat. L'acquéreur sera tenu dans tous les cas, d'acquitter le droit sur le supplément d'estimation, s'il y a une plus-value constatée par le rapport des experts.

B) Loi du 27 Ventôse An IX :

La loi de Frimaire organisait ainsi d'une manière efficace le contrôle des insuffisances mais ne prévoyait pas leur répression. La loi du 27 Ventôse An IX eut pour objet de combler cette lacune, ainsi qu'il ressort de l'exposé des motifs :

« Depuis l'abolition des retraits et de l'action en
« rescision pour cause de lésion d'outre moitié —
« y lit-on — les parties, de l'avis même de beaucoup
« de notaires, dissimulent le véritable prix dans les
« actes. La loi du 22 Frimaire a cherché à remédier
« à cet abus non moins remarquable par le tort qu'il
« fait au Trésor Public, que par la mauvaise foi qu'il
« déce, et même par les conséquences fâcheuses
« qu'il peut avoir pour les contractants, et elle a
« autorisé la Régie à requérir l'expertise dans le cas
« où la fraude est manifeste. Mais comme la Loi n'a
« imposé aucune peine lorsque le prix est reconnu
« supérieur à celui porté au contrat, les redevables

« ne craignent point de le déguiser, sauf, en cas d'expertise, à payer un supplément de droit simple.

« Le moyen de les détourner de la pratique de cette fraude, est d'assujettir le supplément d'estimation au double droit. Cette disposition bien légitime, qui fait l'objet de l'article 5 du projet aura un but moral : elle rappellera les parties à la vérité dont elles craindront de s'écarter, vu la peine qu'elles auraient à encourir (2). »

Et le dit article 5 fut ainsi libellé :

Dans tous les cas où les frais de l'expertise autorisée par les articles 17 et 18 de la loi du 22 Frimaire tomberont à la charge du redevable, il y aura lieu au double droit d'enregistrement sur le supplément d'estimation.

La répression des insuffisances était alors organisée d'une façon complète et demeura longtemps sans grave modification puisque les lois du 15 novembre 1808 et du 23 août 1871 ne concernèrent que des détails de procédure.

C) Lois du 15 Novembre 1808 et du 23 Août 1871 :

L'article premier de la loi de 1808 porte :

Lorsque dans les cas prévus par les articles 17, 18 et 19 de la loi du 22 Frimaire An VII, il y aura lieu à expertise des biens immeubles situés dans le ressort de plusieurs Tribunaux, la demande en sera portée au Tribunal de première instance dans le ressort duquel se trouve le chef-lieu de l'exploitation, ou, à défaut de ce chef-lieu,

(2) Extrait cité dans l'Instr. du 15 septembre 1869, N° 2394, § 6. Cet exposé des motifs qui décèle une certaine confusion entre l'insuffisance et la dissimulation de prix, indique cependant que c'est par l'insuffisance qu'il est le plus facile d'atteindre la dissimulation.

la partie des biens qui présente le plus grand revenu d'après la matrice du rôle.

Ce même Tribunal ordonnera l'expertise partout où elle sera jugée nécessaire, à la charge néanmoins de nommer pour experts des individus domiciliés dans le ressort des Tribunaux de la situation des biens, et il prononcera sur leur rapport.

Les experts seront renvoyés, pour la prestation du serment, devant le Juge de Paix du canton où les biens sont situés.

Et l'article 15 de la loi de 1871 ne fit qu'apporter une simplification heureuse en stipulant que :

Lorsque dans les cas prévus par la loi du 22 Frimaire An VII et par l'article 11 de la présente loi (déclaration verbale), il y a lieu à expertise et que le prix exprimé ou la valeur déclarée n'excède pas 2.000 francs, cette expertise est faite par un seul expert nommé par toutes les parties, ou, en cas de désaccord, par le Président du Tribunal et sur simple requête.

Mais à partir de 1912 le régime créé par les lois de Frimaire An VII et de Ventôse An IX subit des modifications profondes.

D) Loi du 27 février 1912 :

La première grave atteinte portée au régime ancien résulta de l'article 5 de la loi du 27 février 1912 qui eut pour but :

- 1° De simplifier la procédure d'expertise ;
- 2° De modifier les règles relatives au paiement des frais de l'expertise ;
- 3° De renforcer les sanctions des insuffisances constatées par expertise (3).

(3) Exposé des motifs à la Chambre, J. Off., nov. 1911, Doc. parlementaires, p. 666.

Cet article est ainsi conçu :

Lorsque dans les cas prévus par la loi du 22 Frimaire An VII et les lois subséquentes, l'Administration de l'Enregistrement sera fondée à requérir une expertise, la demande en sera faite au Tribunal civil dans le ressort duquel les biens sont situés, par une requête portant nomination de l'expert de l'Etat. L'expertise sera ordonnée dans les dix jours de la demande, et il y sera procédé par trois experts, dispensés de serment, dont l'un sera désigné par le Tribunal. En cas de refus par la partie de nommer son expert, sur la sommation qui lui aura été faite d'y satisfaire, dans les trois jours, il lui en sera nommé un d'office par jugement non susceptible d'opposition. Les experts dresseront un seul rapport.

Les parties seront tenues, dans tous les cas, d'acquitter le droit simple sur la plus-value constatée par le rapport des experts. Elles paieront en outre un droit en sus, si l'insuffisance est égale ou supérieure à un huitième, soit du prix énoncé au contrat, soit de la valeur ou du revenu déclaré, aucune dérogation n'étant d'ailleurs apportée aux dispositions de l'article 12 de la loi du 8 avril 1910, pour le cas où l'insuffisance d'évaluation des biens transmis par décès présentera le caractère d'une dissimulation frauduleuse. Toutefois, la pénalité du droit en sus ne sera pas applicable en cas d'insuffisance constatée dans les actes visés à l'article premier de la loi du 28 février 1872.

Les contrevenants supporteront les frais de l'expertise dans tous les cas, s'il s'agit d'une insuffisance de revenu, et seulement dans le cas où l'insuffisance excédera un huitième, s'il s'agit d'une insuffisance de prix ou de valeur vénale.

Lorsque le prix exprimé ou la valeur déclarée n'excédera pas 10.000 francs, l'expertise sera faite par un seul expert, nommé par toutes les parties, ou, en cas de désaccord, par le Président du Tribunal et sur simple requête.

Les dispositions des articles 18 de la loi de Frimaire An VII, 5 de la loi du 27 Ventôse An IX, 15 de la loi du 23 août 1871, et 8 de la loi du 28 février 1872 sont abrogées en ce qu'elles ont de contraire à celles du présent article.

Le nouveau régime créé par cette législation des insuffisances ne pouvait pas résister à l'épreuve de la guerre. En raison de l'accroissement constant de l'impôt, les actes comme les déclarations cachèrent de plus en plus une fraude qui apparut au redevable comme un moyen de défense contre la spoliation de son patrimoine. Il était fatal qu'en revanche, le législateur voulut doter l'Administration d'armes de plus en plus terribles pour lutter contre le fléau grandissant.

E) Lois de 1918 :

Trois lois en 1918 s'occupèrent de la répression des insuffisances. La première, celle du 18 avril, ne fit qu'augmenter par son article 15 le délai de contrôle, mais les deux autres, celles du 27 mai et du 29 juin introduisirent deux principes absolument nouveaux dans la matière :

1° Elles prescrivirent une tentative d'accord amiable avant l'expertise ;

2° Elles édictèrent des pénalités fiscales proportionnées aux insuffisances constatées.

Mais ces lois, comme la loi du 22 mars 1924 qui les abrogea, ne concernaient que les insuffisances d'évaluations immobilières en matière de *mutations à titre gratuit* et d'échanges. Les insuffisances de prix de vente restèrent soumises au régime de la loi de 1912 jusqu'à la loi du 13 juillet 1925.

§ 3. — LOIS DU 13 JUILLET 1925 ET DU 31 MARS 1932

A) Loi du 13 juillet 1925 :

Cette loi eut pour but d'unifier la législation des insuffisances. Ses articles 57 à 61 forment les articles 263, 264, 265

et 132 du Code de l'Enregistrement. Nous les citons en entier parce qu'ils constituent la base de notre étude :

ARTICLE 57. — Le droit d'expertise accordé à l'Administration de l'Enregistrement par la loi du 22 Frimaire An VII et les lois subséquentes est étendu à tous les actes ou déclarations constatant, soit une mutation à titre onéreux ou à titre gratuit ou un échange de biens immeubles, de fonds de commerce, de navires ou bateaux, soit l'énonciation des biens de même nature accompagnée d'une déclaration estimative pour l'assiette du droit proportionnel.

ARTICLE 58. — Lorsque l'accord sur l'estimation ne s'est pas fait à l'amiable, la demande en expertise est faite par simple requête au Tribunal civil dans le ressort duquel les biens sont situés, ou immatriculés s'il s'agit de navires ou de bateaux.

Cette requête est présentée dans les deux ans à compter du jour de l'enregistrement de l'acte ou de la déclaration. Le délai est réduit à six mois en matière de vente de fonds de commerce.

ARTICLE 59. — L'expertise est ordonnée dans le mois de la demande et il y est procédé par un seul expert qui est nommé par le Tribunal statuant en Chambre du Conseil.

Si l'Administration ou les parties n'acceptent pas les conclusions de l'expert, il peut être procédé à une contre-expertise. La demande en est faite par la partie la plus diligente et par simple requête au Tribunal civil, notifiée à la partie adverse, sous peine de déchéance dans le mois qui suit la notification que fera le Greffier, par lettre recommandée, du dépôt du rapport d'expertise au Greffe du Tribunal.

La contre-expertise est ordonnée dans les mêmes conditions et suivant les mêmes formes que la première expertise ; toutefois, si l'une des parties le requiert expressément, cette contre-expertise sera confiée à trois experts.

Le procès-verbal d'expertise ou de contre-expertise est rapporté au plus tard dans les trois mois qui suivent la remise à l'expert de la décision de justice.

Il sera statué sur l'expertise ou la contre-expertise par le Tribunal jugeant en matière sommaire.

ARTICLE 60. — Si l'expertise révèle une insuffisance et si cette insuffisance est égale ou supérieure au huitième du prix exprimé ou de la valeur déclarée, les parties acquittent solidairement, savoir :

1° Le droit simple sur le complément d'estimation ;

2° Un droit en sus, si l'insuffisance est reconnue amiablement avant le dépôt au Greffe du Tribunal, du rapport de l'expert et un double droit en sus, dans le cas contraire.

3° Les frais de l'expertise.

Aucune pénalité n'est encourue et les frais de l'expertise restent à la charge de l'Administration lorsque l'insuffisance est inférieure au huitième du prix exprimé ou de la valeur déclarée, toutes compensations étant faites entre les diverses expertises.

ARTICLE 61. — Sont et demeurent abrogées, en ce qu'elles ont de contraire aux articles 57, 58, 59 et 60 ci-dessus, les dispositions des lois antérieures visant les insuffisances de toute nature, à l'exclusion des dispositions visant les omissions et les dissimulations.

B) Loi du 31 mars 1932 :

L'article 10 *a* de la loi du 31 mars 1932 substitua au premier alinéa de l'article 59 de la loi du 13 juillet 1925 le texte suivant :

L'expertise est ordonnée dans le mois de la demande et il y est procédé par un seul expert, qui est nommé par le Tribunal statuant en Chambre du Conseil. Toutefois, si le contribuable le requiert expressément, l'expertise pourra être confiée à trois experts.

La modification résultant de cette addition n'affecte que peu le régime établi par la loi de 1925, et la matière des insuffisances demeure régie par les deux principes généraux suivants :

1° Les insuffisances de prix, soumises au contrôle de

l'Enregistrement, peuvent être établies tant par un accord amiable, que par expertise (et il est à remarquer que la tentative d'accord amiable remplace dans le régime actuel, la procédure de conciliation établie par la loi de 1918);

2° La sanction est proportionnée, non plus au montant de l'insuffisance établie, mais au degré de résistance du redevable.

CHAPITRE II

RECHERCHE DES INSUFFISANCES

SECTION I

DROIT DE CONTROLE DES PRIX

Le seul moyen mis, par la loi du 22 Frimaire An VII, à la disposition de l'Administration pour la recherche des insuffisances, était l'expertise.

L'article 17 de cette loi porte, en effet :

Si le prix exprimé dans un acte translatif de propriété ou d'usufruit de biens immeubles, à titre onéreux, paraît inférieur à leur valeur vénale à l'époque de l'aliénation, la Régie peut requérir une expertise.

Mais l'expertise n'est plus le seul mode d'établissement des insuffisances.

Celles-ci peuvent encore résulter de l'accord amiable dont la tentative est imposée par l'article 58 de la loi du 13 juillet 1925; de sorte que le principe actuel doit s'énoncer de la manière suivante :

Lorsque le prix exprimé dans un acte de vente immobilière paraît inférieur à la valeur vénale du bien à l'époque de son aliénation et lorsqu'un accord amiable n'a pu être conclu entre les parties et la Régie, celle-ci a le droit de requérir l'expertise.

L'insuffisance naît du rapprochement de la valeur vénale ainsi légalement déterminée, du prix exprimé dans l'acte.

*
* *

Ce principe du contrôle des prix par l'Administration doit être précisé dans ses termes. Il comporte d'ailleurs des limitations jurisprudentielles et légales que nous devons déterminer.

§ 1. — ELEMENTS DU CONTROLE

Que faut-il entendre par *valeur vénale* et par *époque de l'aliénation* ?

Que faut-il, encore, entendre par *prix stipulé* ?

A) Détermination de la valeur vénale :

La valeur vénale n'est autre que la valeur d'échange : valeur objective qui doit être déterminée par les caractères de l'immeuble vendu. Il se peut, par exemple, que la valeur d'un domaine vendu en bloc ne soit pas égale à la valeur de ses parties totalisées. Dans ce cas, il y a lieu de faire abstraction de la valeur de convenance de certaines parcelles pour ne considérer que la valeur globale de l'immeuble muté (1).

La valeur vénale est d'ailleurs fonction des servitudes grevant le fonds vendu, de l'état des bâtiments, des frais de

(1) Semur, 29 juillet 1924, R.E. 8567.

la vente qui, normalement, incombent à l'acquéreur (2) et aussi de la réserve d'usufruit. Dans ce cas la valeur de la nue-propriété ne peut être établie en se servant du barème fourni par l'article 13 de la loi du 25 février 1901 ; la valeur vénale, base de la perception du droit de mutation, est alors la valeur objective de la nue-propriété transmise (Instruction 3049).

B) Détermination de l'époque de l'aliénation :

Cette époque est la date de la transmission de propriété et non celle de l'acte, sans qu'il y ait à distinguer, d'ailleurs, suivant que cet acte est authentique ou sous seing privé. Il se peut, en effet, que les parties fixent pour la transmission de propriété une autre date que celle de la signature de l'acte. Un arrêt de la Cour de Cassation du 15 avril 1840 (3) avait décidé que la date de l'aliénation devait être établie sur des preuves certaines, lorsque les parties prétendaient que cette date était différente de celle de l'acte et qu'à défaut de ces preuves, elle devait être fixée au jour du contrat. Cependant il est généralement admis aujourd'hui que l'Administration est obligée de reconnaître à la transmission la date que lui assignent les parties sauf à elle, à fournir la preuve contraire.

Dans le cas de vente sous condition ou de vente à réméré, la détermination de l'époque de la mutation devra se faire d'après les principes généraux en matière d'Enregistrement. Dans les ventes faites sous condition suspensive, la date à considérer sera celle de l'acte et non celle de l'arrivée de la condition, en vertu de l'effet rétroactif de la condition (4).

(2) Cass., req. 30 juillet 1868, D. 68.1.176 ; Instruction 2374, § 5.

(3) Cass., req. 15 avril 1840, S. 40.1.423, D. 40.1.175, J.E. 12.871 ; Journal Not. 10.952.

(4) Maguéro, V^o Insuffisances, N^o 197 ; Dict. des Rédacteurs de l'Enregistrement, 4^e éd., V^o Expertise, N^o 231.

En cas de vente sous condition résolutoire, il n'y a pas de difficulté, car il est certain que la date de la mutation est, en principe, celle de la date de l'acte.

Dans les ventes à réméré, l'époque à considérer pour le transfert de propriété, est la date du premier acte.

Enfin, dans le cas très important de promesse de vente, il n'est pas douteux que la valeur vénale de l'immeuble doit être considérée au jour de la transmission légale ou conventionnelle de la propriété ; or, pour la vente de terrains lotis, la loi du 30 juillet 1930 a stipulé que la transmission de propriété s'opérerait, de plein droit le jour du paiement du premier acompte sur le prix et de la prise de possession réelle.

A notre époque de variation rapide des valeurs immobilières, l'acquéreur bénéficiant d'une promesse de vente à longue échéance, est tenté de considérer le prix fixé comme faisant loi vis-à-vis de l'Administration, comme envers son vendeur. Cette erreur est la cause de nombreuses insuffisances relevées à juste titre par l'Administration.

*
* *

A cette valeur ainsi déterminée doit être comparé le prix stipulé.

C) Détermination du « prix stipulé » :

Ce terme doit être entendu dans un sens large. Le prix doit comprendre en plus du capital convenu toutes les charges aggravant d'une manière quelconque la condition de l'acquéreur, comme une rente, une privation de jouissance ou l'obligation de construire une clôture mitoyenne.

Les parties sont d'ailleurs tenues d'évaluer, pour l'Enre-

gistrement, ces charges. Cette obligation résulte pour elles de l'article 16 de la loi de Frimaire An VII :

Si les sommes et valeurs ne sont pas déterminées dans un acte (ou un jugement) donnant lieu au droit proportionnel, les parties seront tenues d'y suppléer, avant l'enregistrement, par une déclaration estimative, certifiée et signée au pied de l'acte.

En ce qui concerne plus spécialement les rentes viagères, l'Instruction 1528, § 19 du 24 décembre 1836, porte :

« ...que le droit doit être perçu sur le capital de la rente *évalué par les parties* ; que si cette évaluation n'est point exprimée dans le contrat, le receveur est tenu avant l'enregistrement, de requérir des parties une déclaration estimative dans la forme prescrite par l'article 16 de la loi de Frimaire An VII. »

C'est cette évaluation des parties composant en tout ou en partie le « prix stipulé » qui sert de base au contrôle de l'Enregistrement par l'expertise. Il ne peut y avoir de doute à ce sujet depuis la loi du 13 juillet 1925 dont l'article 57 a eu pour but d'étendre le droit d'expertise à tous les actes ou déclarations constatant soit une mutation de biens immeubles, soit l'énonciation de biens de même nature.

§ 2. — LIMITES DU DROIT DE CONTROLE

Le droit de contrôle des prix se trouve limité dans son domaine d'application par une exception jurisprudentielle fort importante et dans le temps par le délai légal de prescription.

A) Exception concernant les adjudications publiques :

Lorsqu'un immeuble est vendu par adjudication judiciaire, le prix d'adjudication s'impose à l'Administration comme base de perception du droit de mutation.

Cette exception est une création de la Cour de Cassation

qui, dans un arrêt de la Chambre Civile du 26 novembre 1850 (5) l'a fondée sur deux arguments :

1° La distinction faite par la loi de Frimaire entre les actes civils et les actes judiciaires ;

2° Les garanties de sincérité et d'équité du jugement d'adjudication.

Ces mêmes arguments furent repris par elle le 28 mai 1910 (6) pour entériner un jugement du Tribunal de la Seine du 20 juillet 1906 (7) :

« Si les articles 17 et 18 de la loi de Frimaire An VII et 5 de la loi du 27 Ventôse An IX, porte cet arrêt, s'appliquent à tous les actes volontaires translatifs de propriété à titre onéreux de biens immeubles et permettent de recourir à l'expertise, lorsque le prix énoncé paraît inférieur à la valeur de ces immeubles au jour de la vente, *on ne doit pas assimiler à ces actes les adjudications en justice qui sont de véritables jugements, soumis à une publicité réglée par la loi et à une concurrence sérieuse* et dans lesquels, par conséquent, ne sauraient se produire les dissimulations de prix qui sont possibles dans un acte passé entre les parties directement. »

Cette argumentation n'est pas sans critiques. M. WAHL dans sa note au Sirey sous le jugement du Tribunal de la Seine du 20 juillet 1906 (8), a montré ce qu'avait de fragile la distinction faite entre les actes judiciaires et les actes civils. Quant au second argument, parfaitement juste en lui-même, il doit s'appliquer non pas aux dissimulations qui échappent au domaine de l'expertise, mais aux insuffisances de prix.

La justification de la solution admise se trouve beaucoup

(5) Instruction 30 juin 1851, N° 1883, § 3.

(6) S. 1913.1.274.

(7) S. 1909.2.157 ; R.E. 4.206.

(8) Seine, 20 juillet 1906, S. 1909.2.159.

plus exactement exprimée dans un jugement du Tribunal de la Seine du 19 juillet 1889 (9), ainsi conçu :

« S'il ne peut y avoir lieu à expertise en matière de ventes judiciaires, cette exception à la règle générale est uniquement fondée sur ce qu'une telle vente est, à raison des garanties qui l'entourent et de l'appel fait au public, réputée donner la véritable valeur des biens adjugés. »

La valeur vénale d'un immeuble ne pouvant être plus exactement déterminée que par adjudication judiciaire, le prix fixé ne peut être taxé d'insuffisance ; il s'identifie avec la valeur vénale.

Et la détermination de la valeur d'un immeuble par adjudication judiciaire a une valeur absolue qui prévaut même contre une expertise. Il a été jugé en effet (10) dans une espèce où, par suite de la surenchère faite par un créancier hypothécaire sur vente notariée, les immeubles avaient été adjugés à un prix inférieur au montant de l'expertise ordonnée sur la première vente, que le jugement d'adjudication devait seul être pris en considération par l'Enregistrement.

Cette exception, d'ailleurs, a des limites fixées par la jurisprudence. Un arrêt de la Cour de Cassation du 3 juillet 1855, en cassant un jugement du Tribunal du 25 août 1853, a établi que l'exception concernait seulement les adjudications judiciaires et ne devait pas être étendue aux ventes aux enchères publiques devant notaires. Ce n'est pas parce que un prix a été déterminé « à la chaleur des enchères » qu'il doit être réputé suffisant ; seules, les adjudications judiciaires, dont les conditions de publicité sont fixées par la loi, permettent une concurrence indiscutable ; de plus, elles sont soumises à l'épreuve de la surenchère si le prix véritable n'a pas d'abord été obtenu.

L'exception ne doit pas être étendue davantage au cas

(9) J.E. 23.360 ; R.P. 7.358.

(10) Cass., 9 février 1852 ; Instr. 1920, § 5, du 6 mai 1853.

où, le prix ayant été fixé par la libre convention des parties, l'autorité judiciaire n'est intervenue que pour constater l'existence de cette convention et non pour assurer la vente de l'immeuble, à sa véritable valeur (11).

B) Délai de prescription :

L'exercice du droit de contrôle se trouve actuellement limité dans le temps par un délai de deux ans. Cette prescription se justifie par les raisons suivantes :

D'une part, il devient de plus en plus difficile d'établir, d'une façon précise, la valeur vénale d'un immeuble à l'époque de sa mutation à mesure qu'elle s'éloigne ; et d'autre part, il est juste d'assurer rapidement la tranquillité des acquéreurs puisque la notion d'insuffisance est indépendante de la notion de fraude.

En portant à deux ans le délai, qui était autrefois de un an, la loi du 18 avril 1918 n'a rien modifié aux règles anciennement admises ; et la loi de 1925 n'a fait que maintenir l'état de choses existant.

Le point de départ de la prescription est le jour de l'Enregistrement du contrat, mais le *dies a quo* ne doit pas être compris (12) alors que le *dies ad quem* doit être compté (13).

La demande en expertise peut seule interrompre par son dépôt cette prescription, comme il sera dit plus loin.

*
* *

Ainsi se trouve défini et délimité le droit de rechercher les insuffisances de prix accordé par la loi à l'Administration. Mais comment va s'exercer pratiquement le droit de contrôle des prix ? C'est à cette question qu'il nous faut maintenant répondre.

(11) Seine, 19 juillet 1889, précité.

(12) Cass. 3 mai 1854, S. 54.1.479 ; D. 54.1.325.

(13) Cass. 20 mai 1873 ; S. 73.1.280 ; D. 73.1.357

SECTION II

EXERCICE DU DROIT DE CONTROLE

Pour déceler les insuffisances de prix contenues dans les ventes, les Directeurs de l'Enregistrement commencent par demander à leurs agents ou à des personnes étrangères à l'Administration, en général à un architecte-conseil, d'apprécier la valeur vénale des immeubles sur lesquels portent leurs soupçons. L'estimation alors fournie, qui résulte nécessairement d'un examen extérieur et sommaire, n'a que la valeur d'une simple indication ; c'est pourquoi la Régie a toujours réclamé de ses Directeurs une grande prudence dans leurs réclamations. L'Instruction N° 2393, § 1 du 6 septembre 1869 est ainsi conçue :

« Les Agents comprendront qu'il importe de soumettre à un examen approfondi les offres des parties et de *constater la véritable valeur des biens par des renseignements exacts et précis* ; ils n'oublieront pas qu'une grande Administration doit procéder avec sûreté et éviter de formuler des demandes qui, non suivies de succès, pourraient être envisagées par des esprits malveillants comme des essais d'intimidation. »

L'Instruction 3810 du 24 mars 1924 prescrit que les avertissements soient « parfaitement motivés », et une Circulaire du 14 mars 1931 recommande aux Agents de l'Enregistrement de n'adresser une réclamation qu'après « enquête approfondie » et d'apporter dans la discussion des présomptions, modération et courtoisie.

Ces rappels n'étaient pas inutiles, car dans trop de cas, les Directeurs s'en sont rapportés aveuglément à l'estimation officieuse qui leur était fournie ; et il n'était pas que les esprits malveillants à se plaindre de l'entêtement abusif de l'Administration et du manque d'intégrité de ses conseillers.

*
**

Dès lors que la réclamation pour insuffisance a été adressée au redevable, la procédure régulière se trouve engagée ; elle comprend comme première étape la tentative d'accord amiable, aussi appelée préliminaires de conciliation, et comme deuxième étape, en cas de désaccord, la procédure d'expertise proprement dite (et celle de contre-expertise, le cas échéant).

L'article 58 de la loi du 13 juillet 1925 porte, en effet :

Lorsque l'accord sur l'estimation ne s'est pas fait à l'amiable, la « demande en expertise » est faite par simple requête.

§ 1. — PRELIMINAIRES DE CONCILIATION

Avant même la loi du 22 Frimaire An VII, il était d'usage pour l'Administration de tenter un accord par voie de conciliation avec le redevable, préalablement aux poursuites. Ce fut l'Instruction n° 1524 du 8 décembre 1840 qui, la première, traita de la matière en l'absence de textes législatifs.

Il fallut attendre la loi du 27 mai 1918, complétée par celle du 29 juin 1918, pour avoir une réglementation légale des formes de la procédure de conciliation. Sous le régime de ces deux lois, la tentative de conciliation était obligatoire et comprenait notamment l'envoi de lettres recommandées.

La loi du 22 mars 1924 substitua à cette procédure de conciliation, la simple tentative d'accord amiable. L'Instruction 3810 qui suivit cette loi dispose que les réclamations pour insuffisance doivent être faites par simple avertissement, renouvelé au moins une fois ; que, cependant, les Agents ne doivent rien négliger pour aboutir à un accord amiable.

La loi de 1925, unifiant la procédure d'expertise dans tous les cas d'insuffisance, n'a pas apporté de modifications à cette manière d'agir. Actuellement, et conformément aux

dernières circulaires administratives, le contribuable touché par une réclamation pour insuffisance a un délai de deux mois pour fournir toutes justifications utiles à un accord amiable avec l'Enregistrement. Passé ce délai, il est procédé à la signification d'une requête en expertise.

Lorsque, par suite de circonstances exceptionnelles, le délai minimum de deux mois ne peut être observé, les parties sont avisées que la signification de la requête en expertise est effectuée dans l'unique but d'interrompre la prescription.

Le contribuable conserve alors la possibilité, jusqu'à l'expiration du délai prescrit, de conclure un accord amiable relativement à la valeur vénale de son immeuble, avec tous les effets accordés par la loi et la jurisprudence à un accord de cette nature intervenu avant la requête en expertise.

*
* *

Ce qui vient d'être dit semble indiquer nettement que la tentative de conciliation reste une phase obligatoire de la procédure régulière ; pourtant, un jugement du Tribunal Civil de Seine-et-Oise (Section de Pontoise) du 25 juillet 1927 (R.E. 8.808) a décidé que cette tentative était un vœu et non une obligation de la loi de 1925 ; que, par conséquent, son omission n'entraînait pas la nullité de la procédure d'expertise.

Cette opinion est au moins contestable.

Le texte de l'article 58 de la loi du 13 juillet 1925 est clair et ne paraît autoriser l'expertise qu'à défaut d'accord amiable. D'ailleurs, le Tribunal de Dijon, dans un jugement du 8 avril 1930 (R.E. 9.315) semble bien avoir reconnu implicitement le caractère obligatoire de la tentative de conciliation puisque pour valider la procédure suivie par l'Administration, il s'appuya sur le fait :

« Qu'il n'est pas contestable... .. que de longs pourparlers ont été engagés... .. et que la valeur des immeubles

litigieux a été longuement débattue entre les parties qui n'ont pu parvenir à l'*accord visé* par l'article 58 de la loi » (du 13 juillet 1925).

Les circulaires de l'Enregistrement traitant de la tentative d'accord amiable ne se comprendraient d'ailleurs pas, si l'Administration ne se sentait pas elle-même obligée par la loi à y procéder avant de poursuivre (1).

A) Caractères de l'accord amiable :

De ce que la tentative d'accord amiable nous paraît obligatoire, il résulte que l'accord même doit avoir certains caractères indispensables à sa réussite.

1). CE PEUT ÊTRE UN ACCORD TRANSACTIONNEL. — L'objet de l'accord amiable est la détermination de la valeur vénale de l'immeuble vendu; il doit mettre fin à la contestation née à ce sujet. Les recommandations faites par la Direction Générale à ses Agents de ne rien négliger en vue d'obtenir un accord amiable semblent impliquer nettement le pouvoir, pour ceux-ci, de faire les sages concessions nécessaires à un accord transactionnel.

Cependant l'Administration et la jurisprudence se sont longtemps refusées à voir une transaction dans une soumission. Cette question ne serait même pas à discuter à nouveau si les lois de 1918, 1924 et 1925 et l'arrêt de la Cour de Cassation du 3 juin 1930 (cet arrêt étant le premier en date depuis ces lois) n'avaient complètement modifié la matière et n'étaient venus rouvrir le débat.

En effet, avant la loi de 1918, il n'était pas question d'*accord amiable* ; la jurisprudence, comme l'Administration, ne traitaient que de la *soumission*. Mais actuellement, ce

(1) Instruction 3860, § 18, renvoyant à l'Instruction 3810, p. 24.

qu'il importe de définir, c'est le caractère de l'accord amiable, la soumission n'apparaissant que comme l'écrit portant rédaction de cet accord.

*
* *

Rappel des solutions anciennes. — On lit dans un mémoire d'ordre du 20 septembre 1781 :

« Il entre dans les vues de l'Administration que l'on préfère toujours les voies de conciliation avec les contrevenants, et qu'en conséquence on transige à l'amiable avec eux toutes les fois qu'il n'en pourra résulter aucun inconvénient. Mais elle exige que les soumissions soient toujours proportionnées à la nature des contraventions, à la quotité des droits à restituer et aux facultés des parties. On ne doit donc recevoir que des soumissions proportionnées, sans se permettre d'user alternativement ou d'une indulgence indiscrete, ou d'une sévérité trop rigoureuse qu'elle désapprouverait également. »

La loi de Frimaire An VII a-t-elle apporté une dérogation expresse à cette manière de voir ? Cela n'est pas évident (2).

D'ailleurs, le Tribunal de Marseille s'exprimait ainsi dans un jugement du 26 août 1873 (J.E. 19.612) :

« Attendu que la soumission constitue une *transaction* entre l'héritier (le redevable) et l'Administration ; que cette transaction qui est la loi des parties leur interdit toute réclamation. »

Et le Tribunal de Châlons-sur-Marne, dans un jugement du 10 décembre 1875 (J.E. 19.947) :

« Attendu que les termes dans lesquels est conçue la sou-

(2) L'art. 17 porte seulement : « Si le prix énoncé dans un acte translatif de propriété ou d'usufruit de biens immeubles à titre onéreux paraît inférieur à leur valeur vénale... la Régie pourra requérir une expertise... »

mission... ne permettent aucun doute sur la portée de cette *transaction* ».

Mais l'Administration, dans une solution du 6 novembre 1883 (J.E. 22.111) s'est élevée avec force contre l'assimilation faite de la soumission avec la transaction :

« La transaction suppose chez l'une et l'autre partie, la faculté de disposer de ce qui fait l'objet de la contestation, et, dans l'espèce, l'Administration n'a pas qualité pour faire abandon quelconque des droits dont le recouvrement lui est confié ».

Et la Cour de Cassation, dans un arrêt de la Chambre Civile du 13 mars 1895 (3), a sanctionné l'argumentation de l'Administration en ces termes :

« Attendu que la perception des impôts intéresse essentiellement l'ordre public ; qu'elle ne peut donc pas être la matière d'un contrat ni, par suite, d'une transaction... »

Dès lors, il ne fut plus possible de considérer pratiquement la soumission comme un contrat, mais comme un acte unilatéral. Seuls, quelques auteurs restèrent en principe, fidèles à la théorie de la transaction (4).

Cependant, il n'a pas suffi d'être d'accord sur le caractère unilatéral de la soumission pour faire cesser toute discussion sur sa nature. La soumission était-elle une déclaration complémentaire et rectificative comme cela fut soutenu par divers tribunaux (5) et par GARNIER (6) ? Était-elle une reconnaissance de dette comme le soutenait M. WAHL dans son traité d'Enregistrement après avoir abandonné la

(3) D. 1895 1.521 ; S. 1895 1.513 ; R.E. 918 à 920.

(4) Note de M. Wahl au Sirey sous l'arrêt précité du 13 mars 1895 et la Thèse de M. Lafont, Paris, 1910 : « Des transactions en matière fiscale ».

(5) Seine, 11 juillet 1874 ; J.E. 19.518 ; Saint-Gaudens, 28 août 1878, J.E. 22.218 ; Belfort, 4 juillet 1895, J.E. 24.757.

(6) Garnier, T. II, V^o Insuffisances, n^o 6939.

théorie du caractère transactionnel de la soumission défendue par lui sous l'arrêt de la Cour de Cassation 1895 ?

La Régie vit dans la soumission « *un aveu extrajudiciaire* emportant reconnaissance par le redevable de l'insuffisance commise et acquiescement dans la mesure de ce qui est convenu à la demande de l'Administration » (7).

Cette opinion, soutenue par le Tribunal de Toulouse le 7 juillet 1887 (J.E. 22.988), trouva sa confirmation dans un jugement du Tribunal d'Arbois du 31 juillet 1913 (J.E. 30.246). Elle devint celle du plus grand nombre des auteurs. Ainsi la question du caractère juridique de la soumission était-elle pratiquement résolue quand survinrent les lois de 1918, 1924 et 1925.

*
* *

Ces lois ayant prévu la possibilité d'un *accord* amiable sont venues rouvrir le débat.

Cependant, l'Administration soutient devant la Cour de Cassation (8) que la soumission devait toujours être considérée, malgré les apparences comme l'aveu extrajudiciaire d'une insuffisance et comme un acquiescement, dans la mesure de cet aveu, à la réclamation de l'Enregistrement.

Pour ce faire, elle a repris les anciens arguments :

« Pour transiger, il faut avoir la capacité de disposer de l'objet de la transaction ; or, l'Administration n'a pas le droit de faire de concessions en matière d'impôts, ce droit lui étant refusé d'une manière absolue par l'article 59 de

(7) Solution du 6 novembre 1883 précitée.

(8) Mémoires de l'Administration demanderesse en cassation contre le jugement du Tribunal civil de la Seine-Inférieure (Section du Havre) du 14 mai 1927. (Pourvoi rejeté par la Cour le 3 juin 1930). R.E. 9293.

la loi du 22 Frimaire An VII (9). La perception des impôts intéressant d'ailleurs l'ordre public ne peut faire l'objet d'un contrat. »

Nous ne prétendons pas discuter l'incapacité de la Régie de transiger en matière d'impôts. La question ne nous paraît pas là.

Il y a une confusion certaine, dans l'argumentation de la Régie, entre la valeur réelle de l'immeuble, objet de la contestation, et le montant de l'impôt dû. L'objet de l'accord amiable et partant de la soumission, n'est pas à proprement parler le montant de l'impôt, mais la valeur imposable de l'immeuble vendu. L'insuffisance relevée n'est pas une insuffisance d'impôt, mais une insuffisance de valeur vénale déclarée. La question revient donc à savoir si l'Enregistrement peut transiger relativement à une valeur d'appréciation.

Nous ne contestons pas, lorsque la valeur de l'immeuble est définitivement établie, qu'il ne puisse pas y avoir de remise ou de modération du droit dû ; mais nous prétendons que les arguments invoqués par l'Administration n'établissent nullement son incapacité de transiger lors de la fixation amiable de la valeur vénale (10).

La loi, au contraire, en organisant la tentative de conciliation a, implicitement donné pleine capacité à la Régie pour faire un abandon, au moins partiel, de ses prétentions primitives. On ne conçoit pas comment l'Administration pourrait être liée par sa demande en forcement dans l'obligation où elle se trouve de rechercher une entente amiable.

En fait, l'Administration opère, fréquemment, la réduc-

(9) Cet article est ainsi conçu : « Aucune autorité publique, ni la Régie, ni ses préposés ne peuvent accorder de remise ou de modération des droits établis par la présente et des peines encourues, ni en suspendre ou faire suspendre le recouvrement sans en devenir personnellement responsable. »

(10) La distinction faite par M. Cassin à son cours entre les questions de droit et les questions d'appréciation confirme notre thèse.

tion de ses demandes devant de valables arguments invoqués par les contribuables touchés par elle; et il n'est pas d'exemple qu'un Directeur ait été rendu responsable de concessions prudentes et justifiées par un désir d'entente amiable qui lui était d'ailleurs conseillé par la Direction Générale (Instr. 1.624 ; Instr. 2.393 du 6 septembre 1869).

Ainsi compris, le caractère transactionnel de l'accord préalable, qui est traditionnel, est donc celui qui répond aussi à l'observation des faits, tout en étant juridiquement admissible.

*
* *

2). L'ACCORD AMIABLE EST TOUJOURS UN ACTE BILATÉRAL. — Si l'on considère les concessions réciproques comme étant de l'essence de la transaction, il n'est pas douteux que dans bien des cas l'accord préalable sera un accord pur et simple. Il en sera ainsi toutes les fois que le contribuable consentira, seul, à faire les concessions nécessaires à une entente amiable. L'accord se réalisera alors par voie d'acquiescement total aux prétentions de l'Administration.

Dans ce cas cependant, il ne saurait être question d'un simple aveu extra-judiciaire, comme le prétend étrangement l'Administration, mais bien d'un accord contractuel ainsi qu'il résulte de l'article 57 de la loi de 1925.

Que la détermination amiable de la valeur vénale ait lieu par accord transactionnel ou par accord pur et simple, les obligations des parties sont d'ailleurs identiques. Si le contribuable se trouve tenu de payer le complément de droit sur le montant de l'insuffisance reconnue, l'Administration de l'Enregistrement se trouve de son côté obligée de considérer l'estimation amiable comme définitive et doit renoncer à engager la procédure d'expertise ainsi que nous l'expliquerons plus loin. Dans tous les cas, l'accord amiable est donc un accord bilatéral, et l'acte constatant cet accord, intervenu à la suite d'une transaction ou d'un acquiescement

total, et que nous appelons *soumission*, nous apparaît comme :

Un acte synallagmatique ayant pour but de déterminer définitivement la valeur réelle d'un immeuble à l'époque de sa mutation (11).

*
**

B) Effets de l'accord amiable :

Les auteurs distinguent généralement, au point de vue des effets : la soumission acceptée, de celle qui ne l'est pas par l'Administration.

(11) Cette conception peut paraître osée ; elle nous semble cependant trouver une très nette confirmation dans le rapport de M. le Conseiller Pilon et dans l'arrêt de la Chambre des requêtes de la Cour de Cassation du 3 juin 1930 précité, qui ont défini avec beaucoup de précision le caractère et les effets de la soumission. Le rapport de M. Pilon porte notamment :

« Pour ce qui est de la nature juridique de la soumission, si nous n'ignorons pas les différentes théories proposées : transaction, promesse de payer, déclaration rectificative, aveu extrajudiciaire, nous avouons ne pas les comprendre.

« Que de grands mots pour une chose aussi simple !

« Qu'est-ce donc que cette soumission ? La constatation d'un accord. Qu'est-ce que cet accord ? C'est un contrat, puisque par définition, est un contrat tout accord de volonté productif d'obligations, et que, par cette soumission, il y a au moins un obligé : le redevable. Et qu'on ne dise pas que ceci est de la théorie pure, car l'article 58 de la loi du 13 juillet 1925, en disant : « Si l'accord sur l'estimation ne s'est pas fait à l'amiable... » reconnaît que la soumission est un contrat.

« Ce contrat, quels sont ses effets ? Ceux voulus par les parties, c'est-à-dire, ici, la fixation définitive de la valeur des immeubles, de l'inutilité de recourir à une procédure d'expertise, l'engagement de payer les droits exigibles.

« Et ce contrat, comment doit-il être interprété ?... De bonne foi, répond l'art. 1134. Ce qui, en l'espèce, signifie que l'Administration ne peut exiger d'autres droits que ceux qui sont légalement dûs ; que cette soumission, faite pour éviter une expertise, ne peut, à moins d'un texte formel, donner ouverture aux mêmes droits que si l'expertise avait eu lieu ; qu'il serait contraire à la loi et à la bonne foi de frapper de la même pénalité le redevable conciliant, qui a fait soumission pour éviter la procédure d'expertise, que le contribuable récalcitrant qui a laissé s'engager cette procédure. »

Nous dirons plus loin ce qu'il faut penser de cette division.

Ici, ne considérant que la « soumission acceptée », nous avons à étudier les obligations réciproques des parties résultant de leur accord.

1). L'ACCORD AMIABLE MET FIN DÉFINITIVEMENT AU LITIGE.

— Si la soumission a pour but de fixer définitivement la valeur imposable d'un immeuble à l'époque de sa mutation, l'Administration doit être liée par la soumission, et ne doit plus pouvoir recourir, après celle-ci, à l'expertise. Cela n'a pas été admis d'une manière absolue.

L'Administration, quoique niant le caractère transactionnel de la soumission, avait toujours reconnu que lorsqu'une soumission avait été régulièrement conclue, il ne lui était *plus possible* de requérir une expertise, ni d'exiger une nouvelle soumission supérieure à la première.

Cette solution était d'abord basée sur la raison et l'équité.

« La raison et l'équité (porte en effet un arrêt de la Cour de Cassation du 21 juin 1869) ne permettent pas de refuser à un contribuable la faculté de rectifier les erreurs qu'il a pu commettre et de *se garantir* d'un procès par un acquiescement total ou partiel aux demandes de l'Administration. »

Il était en outre justifié de la manière suivante.

Lorsque l'Administration accepte une offre de soumission, disait-elle, elle « reconnaît, dans les limites du droit de contrôle que la loi lui confère, l'exactitude de l'évaluation contenue dans la soumission, et, dans ce cas, il est évident qu'une expertise devient inutile » (Sol. 4 mai 1878). La soumission ayant pour but de remplacer l'expertise, doit donc

en avoir les effets juridiques et doit lier la Régie au même titre que les parties (12).

Cette argumentation ne manquait pas d'être assez fragile ; aussi le Tribunal de Bordeaux n'a-t-il pas hésité à baser cette même solution sur l'article 1134 du Code Civil, en statuant le 6 juillet 1925 (R.E. 8.332) en ces termes :

« Attendu qu'en effet dans cette hypothèse (soumission régulièrement souscrite et dûment acceptée par l'Administration), *la soumission constitue une transaction devenue la loi des parties* ».

Cette solution hardie était évidemment celle de la franchise en même temps que celle de l'équité.

Cependant, dans une réponse du 3 mai 1929 (13) à une question posée par M. ROULLEAUX-DUGAGE, député, le 14 mars 1929, le Ministre des Finances établit un principe nouveau suivant lequel une soumission régulièrement conclue laissait « intacts tous les droits que l'Administration tient de la loi pour le recouvrement de l'impôt ».

L'Administration voulut donc se réserver le droit de recourir à une expertise, même après une soumission approuvée, et cela malgré la loi du 13 juillet 1925, la Jurisprudence ancienne et la tradition. Aussi, cette nouvelle doctrine administrative ne tarda pas à trouver sa condamnation dans l'arrêt de la Cour de Cassation du 3 juin 1930 précité (14).

« Attendu (porte cet arrêt), que la soumission souscrite à l'amiable avant l'expertise, *et pour éviter cette procédure*, n'a d'autre effet que de fixer *définitivement* la valeur réelle des immeubles. »

L'effet obligatoire de la soumission ne peut donc plus être mis en discussion. L'accord amiable fait la loi des parties

(12) Sol. 12 juillet 1895, R.E. 1.440 ; Libourne, 19 mai 1908, R.E. 4.725.

(13) Débats parl. Ch., p. 1.626 ; R.E. 9.073, § 18.

(14) R.E. 9293, D. 1930, 1.85.

et comme l'expertise qu'il a pour but d'éviter, il met obstacle à toute réclamation nouvelle de la Régie, du moins en ce qui concerne les insuffisances. Il est clair en effet que l'Administration, après une soumission, a le droit de prouver une dissimulation du prix véritablement payé (15).

2). L'ACCORD AMIABLE REND EXIGIBLE LE COMPLÉMENT DE DROITS SIMPLES. — La soumission liant l'Administration, a pour autre effet, de donner ouverture au complément de droit simple sur le montant de l'insuffisance établie. On ne saurait mettre en doute, en effet, que l'obligation de payer l'impôt sur le supplément de la valeur définitivement fixée ne soit une conséquence directe de la soumission. Cependant, nous disons « conséquence » car l'objet direct de la soumission est la fixation de la valeur imposable. « Les droits simples de mutation » sont dûs par le redevable « du chef du *relèvement* souscrit par lui à la valeur vénale de l'immeuble », porte un jugement du Tribunal de la Seine du 4 août 1906 (16).

De ce principe, ainsi posé, nous déduisons ceci :

a) La soumission donne ouverture au complément des droits simples, c'est-à-dire à un complément du droit de mutation, de la taxe de première mutation, et des taxes hypothécaire et de transcription.

b) La soumission qui ne ferait que constater l'accord sur la valeur d'un immeuble et ne contiendrait aucun engagement de payer les droits (contrairement à l'usage) n'en serait pas moins valable et n'en donnerait pas moins ouverture à un complément d'impôt. Il suffirait à l'Administration de déli-vrer une contrainte contre le redevable, auteur d'une pareille

(15) Instr. 2.413 du 25 août 1871 et Sol. du 12 juillet 1895 ; R.E. 1.440.

(16) R.E. 4.241.

soumission, qui se refuserait à payer le complément de droits simples. Ce cas, d'ailleurs, est bien improbable.

Ainsi les obligations réciproques des parties naissant de la soumission sont-elles très nettes : d'une part, obligation pour l'Enregistrement de considérer comme définitive l'appréciation de la valeur convenue, et d'autre part, obligation pour le redevable de verser au Trésor les compléments de droits sur le montant de l'insuffisance établie.

Par la soumission, le litige soulevé par l'Enregistrement se trouve donc tranché amiablement aussi définitivement que s'il l'avait été judiciairement : c'est pourquoi il a semblé naturel d'assimiler complètement les effets de la soumission à ceux de l'expertise. C'est ce qu'a fait l'Administration en prétendant percevoir à titre de pénalité pour insuffisance *un droit en sus*, en cas de soumission, comme en cas d'expertise.

Or, l'effet extinctif de la soumission qui n'est d'ailleurs pas exactement le même que celui de l'expertise (puisque l'expertise est sujette à contre-expertise) ne saurait faire admettre une pareille assimilation. La Cour de Cassation a statué sur la matière dans son arrêt de la Chambre des Requêtes du 3 juin 1930.

3). L'ACCORD AMIABLE NE DONNE OUVERTURE A AUCUNE PÉNALITÉ (17). — La question sur laquelle la Cour de Cassation a eu à se prononcer était exactement la suivante :

Après un accord amiable avant expertise intervenu en matière de donation immobilière, contrainte avait été décernée par l'Administration contre les redevables. Ceux-ci

(17) Cet effet de l'accord amiable ne se justifie que sous l'empire de la loi de 1925. Le Parlement a bien été saisi d'un projet de loi instituant une pénalité du demi-droit en cas de soumission concluant un accord amiable. Mais les dispositions de ce projet ont été disjointes lors de la discussion à la Chambre le 11 mars 1932 (J.O. du 12 mars 1932, p. 1377).

avaient offert de payer le droit simple, mais refusé de payer la pénalité du droit en sus. Par un jugement du 14 mai 1927, le Tribunal du Havre avait annulé cette contrainte et décidé que le droit en sus n'était pas exigible. Il s'était appuyé pour le faire, sur la loi de 1924, en ce qu'elle concerne les soumissions en matière de donations immobilières, et sur la loi de 1925, qui ne régit que les formes de l'*expertise* et la quotité de la pénalité *lorsqu'il est recouru à cette procédure*.

La Direction Générale a déféré ce jugement devant la Cour de Cassation pour violation des articles 59 de la loi du 22 Frimaire An VII, 57 et 61 de la loi du 13 juillet 1925, spécialement de l'article 60 et fausse application de l'article 29 de la loi du 22 mars 1924.

Car la loi de 1925 ayant pour but d'unifier la législation relative aux insuffisances de toute nature (18), a abrogé les dispositions spéciales de la loi de 1924, et en l'absence de textes y relatifs, les insuffisances résultant d'une soumission doivent être soumises aux mêmes droits et pénalités que celles résultant d'une expertise (19).

(18) Documents parlementaires, 1924, T. I, p. 1406.

EXPOSE DES MOTIFS DE LA LOI :

« ...Le système actuel présente encore l'inconvénient, au point
« de vue des sanctions entre les diverses natures d'insuffisances, des
« différences qui sont difficiles à justifier. Pourquoi distinguer, pour
« la répression des insuffisances, suivant qu'elles portent sur tel ou
« tel acte, telle ou telle déclaration ?

« Toutes les insuffisances ont au fond le même caractère. Toutes
« procèdent du désir qu'a le contribuable d'atténuer ses charges
« fiscales.

« La répression doit donc être uniforme. »

(19) Mémoire de la Direction Générale devant la Cour de Cassation :

« A moins que la loi fiscale n'en ait formellement disposé autrement, les insuffisances amiablement reconnues, sous la forme habituelle de soumissions, en vue d'éviter l'expertise, confèrent normalement au Trésor des droits identiques à ceux qui résultent raient pour lui d'une expertise régulière. Spécialement, si elles n'ont été explicitement exonérées, les insuffisances reconnues à l'amiable (par voie de soumission) rendent exigibles, de plein droit, les pénalités que la loi a prévues pour les insuffisances (de même nature) constatées par voie d'expertise ».

Ainsi il n'était douteux pour personne que la loi de 1924 a laissé en dehors de sa réglementation les insuffisances résultant d'une soumission, mais il importait de savoir si les lois anciennes continuaient à régir différemment les soumissions en matière de mutation à titre gratuit et celles en matière de mutation à titre onéreux, ou si, le principe d'unification de la loi de 1925 s'étendait à toute la matière des insuffisances? Dans ce cas, devait-on assimiler la soumission à l'expertise quant à ses effets, ou devait-on faire application de la règle « *nulla poena sine lege* » et décider que devant le silence, en la matière, de la loi générale de 1925, les insuffisances résultant d'une soumission ne donnaient ouverture à aucune pénalité?

La Cour de Cassation a décidé que :

1° L'article 29 de la loi du 22 mars 1924, spécial à la matière des mutations à titre gratuit n'avait nullement été abrogé par la loi de 1925, laquelle n'édicte de pénalités que pour les reconnaissances d'insuffisances faites après que la procédure d'expertise a été commencée ;

2° *Qu'en l'absence de texte, il était impossible d'assimiler les effets de la soumission à ceux de l'expertise quant aux pénalités.*

Dans la matière des mutations immobilières à titre onéreux qui nous occupe, il est donc définitivement établi par cet arrêt que par application de la règle « *nulla poena sine lege* » il n'est dû aucune pénalité sur le montant d'une insuffisance établie par soumission.

Il n'en est pas de même en cas de reconnaissance amiable de l'insuffisance au cours de la procédure d'expertise. Autre chose est, en effet, un *accord amiable* et autre chose une *reconnaissance* d'insuffisance en cours de procédure (20).

(20) M. Pilon : Principes et Technique des droits d'Enregistrement, T. I, N° 1307.

C'est à tort qu'on englobe généralement sous le même terme de *soumission* ces deux actes juridiques très différents.

C'est le mérite de l'arrêt précité que d'avoir distingué nettement ces notions et d'avoir défini d'une façon précise les effets de la soumission : accord mettant fin définitivement au litige en dehors de l'expertise.

*
* *

C) Echec de la tentative d'accord amiable :

Lorsque l'accord n'a pu se réaliser entre l'Administration et les parties — pour déterminer la valeur vénale de l'immeuble vendu, base de la perception du droit de mutation — il est procédé à l'expertise. Mais avant d'étudier le développement de l'instance, il est intéressant de se demander quel sort est réservé aux offres que le redevable conciliant avait faites en vue d'obtenir une entente amiable.

La question est généralement envisagée sous cette autre forme : quel est l'effet de la « *soumission non acceptée* » ? Or, l'expression *soumission non acceptée* est un non-sens puisqu'il n'y a soumission que s'il y a accord. Le conflit demeure ouvert et l'action en expertise peut être engagée par l'Administration précisément parce qu'il n'y a pas eu de soumission. Quel est donc l'effet d' « *offres non acceptées* ».

Deux cas sont à considérer. Ou bien l'expertise conclut à une valeur inférieure ou égale à l'offre faite, ou bien l'expertise conclut à une valeur supérieure.

Dans le premier cas, il ne semble pas douteux que l'offre vaut reconnaissance amiable d'insuffisance, en ce sens que le contribuable ne peut encourir d'autres pénalités que celles frappant la soumission. Ceci est juste puisque l'accord n'a pu intervenir que par suite de prétentions du fisc démontrées

exagérées par le résultat de l'expertise (21). Rien d'ailleurs dans la loi de 1925 n'autorise à frapper d'une pénalité quelconque la reconnaissance d'insuffisance faite avant expertise.

Mais l'offre non acceptée ne peut avoir les effets de la soumission, en ce sens qu'elle ne peut pas fixer la valeur servant de base au complément de droit simple puisque deux événements peuvent seuls déterminer d'une façon définitive la valeur imposable : l'accord amiable et l'expertise. Si donc l'expertise conclut à une valeur inférieure à celle offerte, le redevable bénéficiera de la différence.

Autrement dit, l'offre non acceptée vaut comme preuve de la bonne volonté du contribuable pour lui faire accorder un régime de faveur mais ne l'engagera pas pour la quotité des droits à payer. Il y a donc tout avantage pour lui à se ménager la preuve de sa bonne foi, lorsqu'un accord n'a pu intervenir, en signifiant à l'Administration sa reconnaissance d'insuffisance.

Dans le second cas où l'expertise conclut à un chiffre supérieur aux offres faites, il semble certain que celles-ci ne sont d'aucun effet. Toute théorie qui considérerait ici la marge d'un huitième comme une marge de bonne foi ou d'erreur autorisée se heurterait à une opposition irréductible de l'Administration.

(21) La Cour de Cassation, dans un arrêt du 21 juin 1869 (D. 69.1.429, S. 69.1.363) s'est exprimée ainsi :

« Attendu que les héritiers H..., reconnaissant que leur déclaration primitive était insuffisante, ont offert une réparation complète puisqu'il est démontré aujourd'hui par le rapport du tiers expert que leur soumission du 8 mai 1866 était une déclaration complémentaire plus que suffisante... ; qu'il suit de ce que dessus que l'expertise ayant été frustatoire, c'est à l'Administration qui l'a provoquée à en supporter les frais. »

Ceci démontre que le redevable ne peut être aucunement rendu responsable de la mauvaise volonté de l'Administration à conclure un accord amiable.

§ 2. — PROCEDURE D'EXPERTISE

Sous le régime de la loi de Frimaire, la procédure d'expertise était dans le plus grand nombre des cas, trop compliquée ; sa complexité entravait la répression des insuffisances. C'est pourquoi la loi du 17 février 1912 eut pour but dans son article 5, de simplifier la procédure de l'expertise faite par trois experts et d'étendre le domaine de celle faite par un expert, exceptionnellement autorisée par la loi de 1871.

Le système ancien nécessitait en effet pour les espèces supérieures à 2.000 francs :

1° Une requête en expertise désignant l'expert de l'Administration ;

2° Assignment à la partie et sommation d'avoir à désigner un expert ;

3° Un jugement ordonnant l'expertise ;

4° Une requête au Président du Tribunal à fin d'indication de la date de prestation de serment des experts ;

5° Sommation aux experts à fin de prestation de serment ;

6° Sommation à la partie d'assister à l'expertise ;

7° Expertise contradictoire ;

8° (En cas de désaccord entre les experts) : une requête au Juge de paix à fin de nomination d'un tiers expert ;

9° Sommation à fin de prestation de serment du tiers expert ;

10° Sommation à la partie d'assister à la tierce expertise ;

11° Mémoire aux fins d'homologation.

12° Jugement.

Les dispositions de la loi nouvelle apportèrent les simplifications suivantes :

1° La requête en expertise dût contenir nomination de l'expert de l'Etat ;

2° Les trois experts furent dispensés du serment ;

3° Il leur fut imposé de ne dresser qu'un seul rapport ;

4° L'expertise par expert unique fut étendue aux espèces n'excédant pas 10.000 francs.

Mais l'expérience a démontré que les modifications apportées par la loi de 1912 à la procédure d'expertise n'étaient pas suffisantes. L'intervention, dans la plupart des cas, de trois experts qui n'étaient pas tenus de déposer leur rapport dans un délai déterminé en faisait encore une procédure trop longue et trop coûteuse pour être employée efficacement. La loi du 13 juillet 1925, par ses articles 58 et 59, apporta les simplifications nécessaires. Elle généralisa le système de l'expert unique, et pour sauvegarder les droits tant de l'Administration que des parties, elle institua une procédure nouvelle, celle de la contre-expertise.

*
* *

Il semblait que ce régime dût donner satisfaction. Le législateur jugea cependant utile de le modifier par l'article 10 *a* de la loi de budget du 31 mars 1932. Il autorisa l'expertise par trois experts pour donner « une garantie supplémentaire aux vendeurs contre les réévaluations souvent tardives de l'Administration de l'Enregistrement. »

Si dans le régime actuel, l'expertise simplifiée de la loi de 1925 demeure de principe, cette nouvelle faculté donnée aux parties par la loi de 1932 constitue néanmoins un grave retour aux errements anciens.

(1) Rapport général de M. Lamoureux, p. 22. Annexe au procès-verbal de la première Séance à la Chambre du 4 décembre 1931.

A) Introduction de l'Instance :

1° Requête en expertise.

L'instance en expertise est introduite par simple requête au Président du Tribunal Civil.

Seul l'Enregistrement a le droit de requérir l'expertise ; en aucun cas, celle-ci ne peut être réclamée dans l'intérêt des parties. Une jurisprudence constante leur interdit en effet de faire régler par expertise la valeur des immeubles transmis (Cass. 1^{re} avril et 19 août 1829, Instr. du 29 décembre 1829, n° 1.537-248 ; Cass. 5 mai 1915, Instr. 3.449 § 2, R.E. 6.221).

La forme de la requête n'est pas prévue par la loi. Pour être régulière, elle doit contenir, cependant, la désignation des biens vendus et la date de la mutation. Elle doit être signée soit du Directeur départemental, soit de tout autre agent de l'Administration agissant au nom du Directeur Général.

Mais afin d'éviter toute cause de contestation, la Direction Générale a invité ses Directeurs départementaux par l'Instruction 2.720 § 3 à signer eux-mêmes les requêtes en expertise.

Ils n'ont d'ailleurs aucune autorisation à demander pour intenter une action en expertise.

La demande de l'Administration n'a pas à être motivée (2), les Juges ne pouvant, en matière d'Enregistrement, se dispenser d'ordonner l'expertise lorsque la demande en est régulièrement formée (3).

2° Tribunal compétent :

La demande en expertise doit être introduite devant le

(2) Cass. 5 Mai 1915, R.E. 6.221, Instr. 3.449, § 2.

(3) Trib. de la Seine, 17 juillet 1899 ; Cass. Req. 22 octobre 1901, S. 1902.1.245 ; Cass. 1^{re} août 1923, R.E. 7.926.

Tribunal de la situation des biens à expertiser. Cette règle, reproduite par la loi de 1925, est celle de la loi de Frimaire an VII. Mais la nouvelle loi n'a pas prévu le cas où les biens à expertiser sont situés dans le ressort de plusieurs Tribunaux ; il y a donc lieu, dans cette hypothèse, à se reporter aux dispositions de l'article premier de la loi du 15 novembre 1808 et de l'article 17 de la loi du 25 février 1901.

La loi de 1808 ne doit d'ailleurs être appliquée que lorsqu'il n'a été stipulé qu'un seul prix pour l'ensemble des biens ; si, dans un même acte, des prix distincts étaient stipulés pour chacune des parties de l'immeuble situées dans des ressorts différents, chaque Tribunal de la situation de ces parties serait compétent.

Selon la loi de 1901, le Tribunal compétent est celui dans le ressort duquel se trouve le centre de l'exploitation, ou à défaut du chef-lieu d'exploitation, la partie des biens qui présente le plus grand revenu d'après la matrice du rôle.

La requête est signée, dans ce cas, par le Directeur départemental du Tribunal compétent.

3° *Signification et assignation :*

Il faut, pour interrompre la prescription de deux ans, non seulement que la demande en expertise soit adressée au Tribunal sous forme de requête, mais encore qu'elle soit signifiée au redevable et que l'exploit de signification soit enregistré dans ce délai (loi du 31 janvier 1914) (4).

Mais pour l'interruption de la prescription, il n'est pas nécessaire que la requête elle-même ait été matériellement

(4) Article unique, § 7 : « Les prescriptions seront interrompues « par des demandes signifiées et enregistrées avant l'expiration des « délais ».

déposée au Greffe du Tribunal (5) et à plus forte raison que l'affaire soit inscrite au rôle et affichée à l'audience (6).

La signification de la requête doit contenir assignation de la partie devant le Tribunal. Peu importe d'ailleurs que l'assignation soit donnée inexactement devant une Chambre déterminée du Tribunal. L'exploit ne serait nul en vertu de l'article 61 du Code de Procédure Civile que s'il y avait erreur quant au Tribunal lui-même (Seine, 15 mars 1929, précité).

Sous l'empire de la loi de Frimaire An VII, la procédure devait être dirigée et suivie exclusivement contre le nouveau possesseur, en l'espèce, contre l'acquéreur (Sol. 24 juillet 1895, R.E. 1.024).

Mais l'article 5 de la loi du 27 février 1912 d'abord, et l'article 60 de la loi du 13 juillet 1925 ensuite, en établissant la solidarité entre les parties au contrat, ont imposé à chacune d'elles l'obligation de payer l'impôt sur la mutation. D'après le texte en vigueur, l'action de l'Administration peut donc être, maintenant, dirigée aussi bien contre le vendeur que contre l'acquéreur.

La jurisprudence ancienne avait reconnu qu'un acquéreur n'était pas fondé à réclamer sa mise hors de cause, et l'appel direct et exclusif du vendeur par le motif que, la vente ayant été consentie contrat en mains, la charge de tous les frais incombait au vendeur, car les parties sont impuissantes par leur accord, disait-on, à soustraire au Trésor un débiteur que la loi lui confère (7).

Sous le régime actuel, cette jurisprudence conserve sa valeur, car les lois nouvelles, tout en étendant au vendeur

(5) Cass. civ., 12 nov. 1901, J.E. 26.173 ; R.E. 2.848 ; S. 1901.1.152 ; D. 1902.1.406 ; Instr. 3080, § 8.

(6) Trib. Seine, 4 janvier 1902, R.E. 2.990, R.P. 10.080 ; Seine, 15 mars 1929, R.E. 9.030.

(7) Seine, 7 juillet 1841 ; J.E. 12.955 ; 22 juillet 1893, R.E. 553.

l'action qui, auparavant, n'appartenait à l'Administration que contre l'acquéreur, n'ont apporté aucune restriction à l'égard de celui-ci (Melun, 3 décembre 1925, R.E. 8.499).

Si l'acquisition a été faite par plusieurs acquéreurs indivisément, la signification de la requête sera faite valablement à l'un des co-acquéreurs (Cass. 25 juin 1928, Instr. 1537).

L'assignation doit-elle être donnée à huitaine franche ou doit-elle être donnée à jour fixe ? Dans son jugement du 4 janvier 1902 précité, le Tribunal de la Seine avait décidé que conformément au droit commun, l'assignation devait être donnée à huitaine, mais le même Tribunal dans son jugement du 15 mars 1929 a abandonné son ancienne manière de voir :

« Attendu, en effet (porte ce jugement), que l'assignation
« à huitaine franche, sans jour désigné, ne se conçoit que
« devant la juridiction où le ministère des Avoués est indis-
« pensable, car dans le délai légal, l'Avoué signifie sa cons-
« titution, qui équivaut à la comparution ; qu'au contraire,
« si la loi n'exige pas le ministère d'un Avoué, l'assignation
« doit être donnée à jour fixe, soit au jour habituel des
« audiences, soit après avoir demandé jour et heure au
« magistrat, de manière que le défendeur puisse se présenter
« utilement en personne et assurer sa défense ;

« Attendu que, dans ces conditions, il importe peu que
« l'article 64 de la loi de Frimaire An VII n'ait prévu l'assi-
« gnation à jour fixe que s'il s'agit d'une opposition à con-
« trainte, car, en matière d'enregistrement, toutes les instan-
« ces en justice, qu'elles soient engagées par l'Administra-
« tion ou les redevables, sont dispensées du ministère
« d'Avoué. »

L'Administration a porté ce jugement devant la Cour de Cassation, estimant que cette nouvelle doctrine du Tribunal de la Seine était en contradiction avec le principe formulé dans l'article 1.030 du Code de Procédure Civile et suivant

lequel ne peut être déclaré nul, l'exploit dont la nullité n'est pas expressément prononcée par la loi.

En attendant que la Cour de Cassation ait statué, la Direction Générale de l'Enregistrement a donné les prescriptions suivantes à ses Directeurs :

« A l'avenir, lorsqu'une procédure d'expertise sera
« engagée, il y aura lieu de donner des instructions
« à l'Huissier de l'Administration pour que l'assigna-
« tion signifiée aux parties contienne, dans tous les
« cas, l'indication précise du jour et de l'heure de
« la comparution. L'Huissier pourra demander au
« Président ou au Greffier du Tribunal compétent, de
« lui désigner ce jour et cette heure. Mais, afin de
« prévenir toutes difficultés, le jour de la comparu-
« tion devra être fixé de telle sorte que le délai com-
« pris entre la date de l'exploit et celle de l'audience
« ne soit jamais inférieur à ceux prévus par les arti-
« cles 72 et 73 du Code de Procédure Civile (modifiés
« par la loi du 13 mars 1922) ».

En France continentale, ce délai est de huit jours si le défendeur est domicilié dans le département où siège le Tribunal compétent ou les départements limitrophes, et de quinze jours dans les autres cas.

B) Nomination de l'Expert :

L'article 10 *a* de la loi du 31 mars 1932, modifiant l'article 59, § 1 de la loi du 13 juillet 1925, porte :

L'expertise est ordonnée dans le mois de la demande et il y est procédé par un seul expert qui est nommé par le Tribunal statuant en Chambre du Conseil. Toutefois, si le contribuable le requiert expressément, l'expertise pourra être confiée à trois experts.

Ce texte marque un revirement dans l'évolution de l'expertise. Primitivement confiée à trois experts elle fut simplifiée par la loi du 23 août 1871 qui institua le système de l'expert unique pour les cas où le prix n'excédait pas 2.000 francs et par la loi du 27 février 1912 qui avait étendu l'exception aux cas où le prix ne dépassait pas 10.000 francs. La loi de 1925 généralisa l'expertise par expert unique mais en modifiant le mode de sa nomination. Au lieu d'être nommé « par les parties, ou en cas de désaccord par le Président du Tribunal », il dût être nommé dans tous les cas par le Tribunal, dans le jugement ordonnant l'expertise.

La loi nouvelle n'abroge pas le principe de l'expertise par un seul expert, mais elle y apporte une dérogation fort importante. Elle autorise le contribuable, mais non l'Administration, à demander le concours de trois experts.

Pour l'expert unique, le mode de nomination reste celui de la loi de 1925. C'est le jugement ordonnant l'expertise qui doit contenir nomination de l'expert. Ce jugement, rendu par le Tribunal en Chambre du Conseil, doit intervenir dans le mois de la demande. Mais le délai n'est que comminatoire, son inobservance n'entraîne pas la déchéance de l'Administration car les lois de 1925 et 1932 n'ayant pas prévu de sanction au retard n'ont pu modifier la solution admise par la jurisprudence ancienne (8).

Lorsque le contribuable requiert l'expertise par trois experts, quel est le mode de nomination de ceux-ci ? Est-ce le Tribunal qui les désigne tous ou doit-on recourir au mode de nomination en vigueur sous le régime antérieur à 1925 ? La loi de 1932 ne le précise pas et la commission des Finances de la Chambre, à qui nous devons le texte nouveau, n'a fourni à ce sujet aucune explication par la voix de son rapporteur. Nous verrons d'ailleurs, en étudiant la contre-expert-

(8) Nice, 31 mai 1911 ; R.E. 5.629 ; J.E. 28.598 ; Marseille, 31 mars 1925, R.E. 8381.

tise, que la même question s'est posée sous le régime de la loi de 1925, lorsque les parties ont demandé trois contre-experts. Pour les mêmes raisons que celles alors invoquées, il nous semble logique d'admettre que le contribuable et l'Administration doivent chacun désigner leur expert, le Président du Tribunal nommant le troisième, comme dans le système de la loi de 1912.

*
* *

L'expert est choisi sans condition de profession ni de domicile (9), sauf dans le cas prévu par l'article premier de la loi du 15 novembre 1908, où les biens situés dans plusieurs arrondissements n'ont pas de chef-lieu d'exploitation. Dans ce cas, les experts choisis doivent être domiciliés dans le ressort des Tribunaux de la situation des biens.

Si l'expert nommé est empêché ou refuse de remplir sa mission, il y a lieu de le remplacer par un autre expert nommé de la même manière que le premier.

Récusation. — La loi autorise la récusation de l'expert nommé par le Tribunal dans les cas graves où l'impartialité de l'expert pourrait être mise en doute. La récusation peut avoir lieu pour faits soit antérieurs soit postérieurs à la nomination.

Les experts peuvent être récusés en vertu de l'article 310 du Code de Procédure « pour les mêmes motifs pour lesquels les témoins peuvent être reprochés ».

Il en est ainsi lorsque l'expert est parent ou allié de l'une des parties à certain degré. Il en est de même pour l'expert héritier présomptif ou donataire; celui qui aura bu ou mangé avec la partie et à ses frais, depuis la prononciation du jugement qui a ordonné l'expertise; celui qui aura donné des

(9) Cass. 6 juillet 1843 ; Instr. 1.710, § 2 ; S. 1843.1.747 ; J.E. 13.326. Grasse, 16 juin 1879, J.E. 21.157 — Contra : Montmorillon, 26 nov. 1877, R.P. 4.905 ; Rochechouart, 4 juillet 1896, R.E. 1.611.

certificats sur les faits relatifs à l'affaire (10), l'expert en état d'accusation; celui qui aura été condamné à une peine afflictive ou infâmante, ou même à une peine correctionnelle pour cause de vol.

En outre, il a été reconnu que l'expert pouvait être récusé par le redevable s'il est connu pour être son ennemi personnel (Lourdes, 18 décembre 1872) ou inversement, par l'Administration, lorsqu'il est prouvé qu'il a manifesté à l'égard de celle-ci ou de ses représentants les sentiments d'animosité les plus vifs (Montbéliard, 22 avril 1856). Mais la simple allégation d'inimitié ne saurait être une cause suffisante de récusation (Saint-Jean-de-Maurienne, 1^{er} septembre 1876, J.E. 20.488). Il faut, pour être retenue par les juges, que cette inimitié ait atteint un caractère de violence constaté par des écrits (Rouen, 12 juillet 1899, J.E. 25.767, R.E. 2.296).

D'ailleurs, la jurisprudence indique clairement qu'il faut de graves sujets de suspicion contre un expert pour obtenir sa récusation. Ne saurait être récusé, un expert sous le prétexte qu'il est fonctionnaire de l'Etat (Saint-Amand, 25 février 1865, J.E. 18.018) ou qu'il a pour locataire le Receveur de l'Enregistrement (Le Puy, 12 août 1859, J.E. 17.066) ou sur la mise en doute de sa bonne foi (Tulle, 9 décembre 1876) et de sa capacité (Ussel, 24 mai 1877, J.E. 20.490, Arras 31 mai 1893, J. E. 24.142).

Ne peut être davantage récusé, comme expert, le Maire qui, en délivrant un certificat administratif, n'a fait qu'accomplir un devoir de sa charge (Saint-Jean-de-Maurienne, 1^{er} Septembre 1876 précité), le Notaire simple rédacteur de l'acte (Audenarde, 3 février 1875 précité), l'expert nommé

(10) Tel le notaire qui a affirmé par écrit l'exactitude du prix porté dans l'acte (Audenarde, 3 février 1875, J.E. 20.815) ou qui a participé à la négociation de l'affaire et à la fixation du prix (Courtrai, 7 juillet 1877, Rép., p. 5.067).

dans une précédente expertise relative au même immeuble, mais annulée pour vice de forme (Epernay, 15 juin 1860, J.E. 17.250), l'expert déjà nommé lors de la vente d'un autre immeuble du même à un autre acquéreur (Auxerre, 11 février 1863, J.E. 17.614) ou celui ayant servi d'indicateur, dans une expertise antérieurement suivie entre les parties pour déterminer le rendement des mêmes biens (Louhans, 2 juillet 1886, J.E. 22.717).

La demande en récusation doit être faite par la partie ou par son mandataire ad hoc auprès du Tribunal qui a ordonné l'expertise, dans les trois jours de la nomination de l'expert, pour faits antérieurs à l'expertise, et dans les trois jours où les faits postérieurs ont été connus. Le délai de trois jours ne court que du jour de la signification du jugement portant nomination (11). Ce n'est pas un délai franc, si l'on en exclut le *dies a quo* on y comprend le *dies ad quem*, alors même que ce dernier jour serait férié (12).

Si le Tribunal admet la récusation, il désigne immédiatement un autre expert. Dans le cas contraire, l'appel fait du jugement ne s'oppose pas à la continuation des opérations (Sol. 12 octobre 1878).

Serment. — La nécessité de prêter serment avait été imposée aux experts par la loi du 15 novembre 1808, mais cette formalité avait été supprimée par l'article 5 de la loi du 27 février 1912, dans le but de rendre plus simple et moins longue la procédure d'expertise.

Le texte de la loi de 1925 proposé à la Chambre des députés par la Commission des Finances portait que l'expert serait dispensé du serment. C'est sur l'intervention de M. Lefas, député (2^e séance de la Chambre du 25 février 1925,

(11) Orange, 27 juillet 1870, R.P. 3267, § 4 ; Louhans, 2 juillet 1886, J.E. 22.717 ; Barbezieux, 27 déc. 1898, R.E. 2026.

(12) Arlon, 25 juin 1873, rap. Maguéro, V^o Procédure n^o 773.

Journal Officiel du 26, Déb. Parl., p. 1.266) que cette dispense fut supprimée.

Bien que le texte définitif soit muet sur la formalité du serment, on doit donc admettre que l'intention du législateur a été de revenir purement et simplement au système ancien, tel qu'il était régi par la loi du 15 novembre 1808 (Instruction 3.860, p. 46) et l'article 305 du Code de Procédure Civile.

Aux termes de l'article 1 de cette loi, « les experts seront « renvoyés pour la prestation de serment, devant le Juge de « paix du canton où les biens sont situés ».

Et si les biens vendus sont situés dans plusieurs arrondissements, un expert doit être nommé pour chaque arrondissement comme on l'a vu plus haut, et doit prêter serment devant le Juge de Paix du canton où se trouvent les biens qu'il est chargé d'expertiser.

Mais la loi de 1808 ne prévoit pas le cas où des biens vendus sont situés dans plusieurs cantons du même arrondissement. Devant quel Juge de paix l'expert devra-t-il prêter serment ?

En l'absence de loi spéciale, les règles du Code de Procédure Civile doivent alors être appliquées conformément à l'article 305 de ce Code, et c'est au Tribunal saisi de la demande en expertise qu'il appartient de désigner le magistrat chargé de recevoir le serment de l'expert commis (13).

A Paris, où le canton n'existe pas en tant que circonscription territoriale, l'expert prête serment devant le Président du Tribunal qui l'a nommé (Seine, 4 janvier 1902, R.E. 2.990).

Le jugement ordonnant l'expertise et désignant l'expert,

(13) Cass. Civ., 13 nov. 1901, R.E. 2.849 ; Sol., 19 avril 1902, R.E. 3.078 ; Instr. 3.089, § 33.

est signifié au redevable et la partie la plus diligente (14) présente une requête au Juge de Paix compétent à fin de fixation du jour où l'expert prêtera serment. Afin de prévenir toute difficulté, il est préférable que ce soit le Directeur de l'Enregistrement et non le Receveur qui signe cette requête. A Paris, la requête est toujours signée par l'Inspecteur adjoint du service des expertises « agissant par délégation spéciale ».

L'ordonnance du Juge de paix fixant le jour est signifiée à l'expert et aux parties. La sommation à partie n'est pas nécessaire, mais il est recommandé de la faire (Inst. 1.537, 186). Un agent de l'Administration se rend à la prestation de serment pour fixer avec l'expert et la partie (si elle se présente) la date et le lieu des premières opérations d'expertise.

Si la partie fait défaut, le procès-verbal de prestation de serment lui est signifié et sommation lui est faite d'avoir à assister aux opérations de l'expert, aux jour, heure et lieu qui ont été fixés (Code de Procédure Civile, art. 315).

Cette partie de la procédure d'expertise, sous l'empire des lois actuelles, peut donc être résumée de la manière suivante :

- 1° Requête en expertise ;
- 2° Assignation à la partie ;
- 3° Jugement ordonnant l'expertise et nommant l'expert (en cas d'expert unique) ;
- 4° Requête au Juge de paix pour la fixation de la date de prestation de serment ;
- 5° Sommation aux experts à fin de prestation de serment ;
- 6° Sommation à la partie d'assister à l'expertise.

La simplification apportée à la procédure d'expertise

(14) En fait l'Administration, laquelle est seule intéressée aux poursuites.

vient donc de la généralisation relative de l'expert unique et non pas d'une diminution des formalités à accomplir.

C) Opérations de l'Expert :

1° Conditions générales de validité.

Les opérations des experts, n'ayant pas été déterminées dans leurs formes par des lois spéciales, sont soumises aux règles édictées par les articles 317 et suivants du Code de Procédure Civile.

Or, l'article 317 porte notamment :

Les parties pourront faire tels dires et réquisitions qu'elles jugeront convenables ; il en sera fait mention dans le rapport ; il sera rédigé sur le lieu contentieux ou dans le lieu, et aux jour et heure qui seront indiqués par les experts.

Il résulte de ce texte que deux conditions sont requises pour la validité des opérations de l'expert : il est nécessaire que les droits de la défense soient sauvegardés et que le droit de contrôle par les parties sur les résultats de l'expertise soit assuré (15). Droits de défense et droit de contrôle sont les deux droits qui permettent d'apprécier si telle formalité est essentielle à la validité de l'expertise.

Pour que le droit de défense soit sauvegardé, il faut que les parties soient averties de la date et du lieu des opérations des experts. A cet effet, l'article 315 du Code de Procédure Civile ordonne la signification à la partie faisant défaut, du procès-verbal de prestation de serment contenant fixation de la date et du lieu de la première réunion. Ensuite les parties sont mises au courant des séances ultérieures soit par le renvoi à une date déterminée, soit en cas de renvoi à une date

(15) Cass., 15 nov. 1886 : S. 87.1.205, D. 87.1.495.

indéterminée, par une convocation préalable. Il n'est pas nécessaire dans ce cas de recourir à une sommation (16).

Il importe peu, du reste, pour la validité de l'expertise, que les parties n'aient pas assisté effectivement aux opérations, du moment qu'elles ont été régulièrement convoquées et mises à même de consigner « leurs dires et réquisition » (17).

Inversement, si la partie n'a pas été régulièrement convoquée, tout grief de nullité disparaîtrait si le plaignant s'était présenté sur les lieux pour assister à l'expertise (18). Quant à la sanction du droit de contrôle des parties, la Jurisprudence a fait une distinction entre les opérations ayant le caractère d'une simple étude préliminaire et les opérations décisives dont le résultat doit définitivement trancher le litige (19).

La présence des parties est seulement exigée pour les opérations décisives; pour les autres, l'inaccomplissement de cette formalité, ne pouvant entraîner aucun préjudice, ne saurait être une cause de nullité (20). Toutefois, le rapport doit contenir des détails suffisants sur les opérations accessoires de l'expertise pour que les parties puissent exercer leur droit de contrôle et de critique comme si elles y avaient toujours assisté.

Enfin, le droit de défense serait incomplet, si l'expert n'avait pas l'obligation de mentionner les dires et réquisitions des parties. Il est certain que le refus par l'expert de

(16) Cass. 17 juillet 1893 ; S. 1894.1.102 ; D. 94.1.93 ; J.E. 24.161 ; R.E. 528 ; Instr. 2854, § 5 ; Semur, 29 juillet 1924, R.E. 8567.

(17) Bayeux, 11 mai 1911 ; J.E. 28.859 ; R.E. 5624 ; Melun, 3 déc. 1925, R.E. 8499.

(18) Lyon, 9 février 1841.

(19) Cass., 2 déc. 68 ; S. 69.1.55 ; 9 août 76, S. 78.1.469 ; D. 78.1.18 ; 23 août 81, S. 82.1.317 ; D. 81.1.470 ; 15 nov. 86 précité ; Libourne 25 juillet 1900, R.E. 2.498 ; Cass. req. 28 mars 1905, R.E. 3.924.

(20) Saint-Etienne, 30 juillet 1925, R.E. 8455.

les consigner dans son rapport entraînerait la nullité de la procédure (21); cependant, il a été jugé que l'expert n'était pas obligé de donner tous les détails des pièces et documents qui lui ont été confiés, et des dires qui lui ont été soumis (22).

2° Bases d'appréciation de l'expert.

Les diverses opérations de l'expert ont pour but de lui faire déterminer la valeur vénale de l'immeuble vendu au jour de la mutation puisque l'impôt est assis sur cette valeur, comme nous l'avons vu plus haut.

Pour déterminer cette valeur, la loi impose-t-elle à l'expert un mode d'évaluation? L'article 17 de la loi du 22 Frimaire An VII, semble indiquer que lorsqu'une expertise est ordonnée, l'insuffisance, s'il y a lieu, doit être établie « par comparaison avec les fonds voisins de même nature ». Mais une jurisprudence constante ne voit là qu'une indication et non une obligation pour l'expert dans sa manière d'opérer.

« Attendu, porte un arrêt de la Chambre des Requêtes
« du 22 octobre 1901 (23), que l'article 17 de la loi du 22
« Frimaire An VII ne prescrit aucun mode spécial d'appré-
« ciation que les experts soient nécessairement obligés d'em-
« ployer; qu'il ne fait qu'accorder à la Régie le droit d'exi-
« ger une expertise, lorsqu'il lui paraît, par la comparaison
« des immeubles vendus avec des fonds voisins de même
« nature, que le prix déclaré dans l'acte est inférieur à la
« valeur de ces immeubles; que, pour procéder à leurs éva-
« luations les experts peuvent choisir, comme base d'esti-

(21) Dôle, 27 juillet 1877, R.E. 20.575.

(22) Seine, 13 mai 1905, R.E. 3.922.

(23) Req. 22 octobre 1901, S. 1902.1.245 ; D. 1903.1.602 ; Instr. 3080 § 7.

« mation celle que leurs lumières et leur conscience leur suggèrent... » (24).

D'où il suit que les experts peuvent prendre pour base des immeubles autres que les immeubles voisins de ceux dont la valeur est contestée par la Régie et refuser de prendre pour base les immeubles voisins (25).

Mais si une très grande liberté est accordée à l'expert pour déterminer la valeur vénale de l'immeuble vendu, une limitation importante est cependant apportée à son pouvoir d'appréciation. Cette limitation est née de l'ancienne distinction entre les estimations en valeur et les estimations en revenu. Actuellement, où toutes les estimations en matière d'insuffisances doivent être faites en valeur, il demeure interdit aux experts de baser uniquement leur estimation sur le revenu de l'immeuble expertisé (26). L'indication du revenu ne peut être donnée que pour corroborer l'estimation régulièrement faite de la valeur vénale. Le revenu demeure un élément accessoire de l'appréciation, il ne peut en être un élément essentiel.

Dans son travail, l'expert doit tenir compte de tous les éléments ayant eu une influence sur le prix de vente de l'immeuble.

Tous ces éléments sont sujets à son appréciation quant à leur importance pour l'évaluation définitive de la valeur vénale objet de l'expertise. Cette valeur doit s'entendre nette de tous frais et droits de mutation (27).

(24) Dans le même sens Cass. civ., 23 déc. 1846 ; Instr. 1786 § 12 ; S. 1847.1.224 ; D. 1847.1.240 ; 25 août 1862, S. 1862.1.1057 ; D. 62.1.436 ; Cass. req. 17 avril 1889, Instr. 2780 § 6 ; S. 90.1.177 ; D. 89.1.402 ; 8 mai 1895 ; S. 95.1.518. Et en dernier lieu, 1^{er} août 1930, Rép. gén. Not. 22.672, R.E. 9371.

(25) Cf. Arrêts de 1862, 1889 et 1930 précités.

(26) Cass. civ. 28 mars 1831, Instr. 1370 § 4 ; S. 31.1.61 ; 15 février 1899, S. 99.1.371 et 1901 précité.

(27) Semur, 29 juillet 1924, R.E. 8567.

3° Rédaction du rapport de l'expert.

La rédaction du rapport de l'expert est assujettie aux règles édictées par le Code de Procédure Civile, article 317. Cependant, comme en matière ordinaire l'expertise est faite par trois experts, il y a lieu de les transposer pour les appliquer au cas actuel de l'expertise par expert unique.

L'article 317 du Code de Procédure Civile porte :

La rédaction du rapport sera écrite par un des experts et signée par tous ; s'ils ne savent pas tous écrire, elle sera écrite et signée par le Greffier de la Justice de Paix du lieu où ils auront procédé.

Le rapport doit donc être écrit par l'expert et signé de lui. Cependant, l'article 317 n'ayant pas prescrit de nullité comme sanction de ses dispositions, il a été jugé qu'était valable le rapport écrit par un tiers et signé de l'expert (28). Il est donc certain que le rapport peut être dactylographié pourvu qu'il soit signé.

Le même article 317 porte en outre que :

« ...le rapport sera rédigé sur le lieu contentieux
« ou dans le lieu aux jour et heure qui seront indiqués par les experts »,

car, en principe, les parties doivent être présentes à la rédaction du rapport.

L'indication aux parties des lieu, jour et heure de la rédaction, n'a pas besoin d'être notifiée par voie de sommation. Il suffit que l'expert en ait donné connaissance d'une manière quelconque, à la fin de ses opérations sur le terrain.

D'ailleurs, cette présence des parties n'est pas nécessaire à la validité de l'expertise quand le droit de défense et de contrôle des parties a été, par ailleurs, suffisamment assuré

(28) Cass., 2 mars 1845.

par leur sommation d'assister aux diverses opérations d'expertise ou par leur présence aux opérations principales (29).

Aucune règle n'est imposée pour la rédaction du rapport. Mais celui-ci doit être suffisamment motivé pour que les juges puissent se rendre compte de la régularité des opérations effectuées. Notamment il est essentiel que les juges aient la preuve que l'évaluation a bien été faite en se replaçant au jour de la transmission (30).

Le rapport a le caractère d'un acte authentique et ses constatations font foi jusqu'à inscription de faux. La date qu'il porte est donc certaine avant même son enregistrement.

D) Interruption de la Procédure :

L'article 60 § 3 de la loi du 13 juillet 1925, prévoit la possibilité d'une reconnaissance amiable de l'insuffisance avant le dépôt au Greffe du rapport de l'expert. Cette reconnaissance volontaire a pour effet d'interrompre la procédure d'expertise et donner ouverture aux complément de droit simple et pénalités.

Le législateur a pensé que le fait de reconnaître volontairement l'insuffisance constatée officiellement par l'expert, était la preuve d'une certaine bonne volonté ; c'est pourquoi il punit moins sévèrement, comme nous le montrerons plus loin, les insuffisances ainsi reconnues, que celles constatées par une expertise complète. Les parties évitent de plus, par une telle reconnaissance les frais de dépôt et d'homologation du rapport auxquels il est normalement procédé : son intérêt est donc évident au cas où les opérations de l'expert n'ont pas à être contestées.

L'Administration a continué d'englober aussi sous le terme de soumission, cette reconnaissance d'insuffisance faite

(29) Cass. 21 octobre 1895, R.E. 1.035 ; Bayeux, 11 mai 1911 précité.

(30) Semur, 29 juillet 1924 précité. ; Var (Section Draguignan), 15 juillet 1927, R.E. 8.802.

au cours d'expertise. Il n'y a pourtant rien de commun entre elle et l'accord préalable destiné à éviter l'expertise. L'acte dont il s'agit constitue simplement un acquiescement volontaire à l'estimation officieuse attribuée par l'expert à l'immeuble vendu, c'est un acte *unilatéral*.

Il est fâcheux que le langage fiscal ne soit pas assez riche pour qualifier différemment des actes juridiques de nature et d'effets aussi opposés que ceux actuellement compris sous le terme général de « soumission ».

E) Dépôt du Rapport de l'Expert :

Aux termes de l'article 59, § 4 de la loi du 13 juillet 1925, le procès-verbal d'expertise doit être rapporté au plus tard dans les trois mois qui suivent la remise à l'expert du jugement qui l'a nommé. Mais ce délai n'est que comminatoire et son expiration n'entraîne aucune déchéance (31).

Si l'expert tardait trop à déposer son rapport, il pourrait y être seulement contraint par sommation et ensuite par voie d'assignation à trois jours devant le Tribunal qui a ordonné l'expertise, conformément à l'article 320 du Code de Procédure Civile.

Le dépôt du rapport, enregistré, doit être fait au Greffe du Tribunal qui a ordonné l'expertise. Ce dépôt est notifié par lettre recommandée du Greffier à l'Administration et à la partie adverse.

Si l'Administration ou les parties n'acceptent pas les conclusions de l'expert — porte l'article 59, § 2 de la loi du 13 juillet 1925 — il peut être procédé à une contre-expertise. La demande en est faite par la partie la plus diligente et par simple requête au Tribunal civil, notifiée à la partie adverse, sous peine de déchéance dans le mois qui suit la notification que fera le Greffier, par lettre recommandée, du dépôt du rapport d'expertise au Greffe du Tribunal.

(31) Cass. req., 26 juillet 1926, Instr. 3927 § 16 ; R.E. 8.461.

Donc, s'il n'est pas fait dans le délai d'un mois, une requête de contre-expertise, le rapport de l'expert est soumis à l'homologation du Tribunal, car le rapport de l'expert ne devient définitif et susceptible de produire son entier effet qu'après l'accomplissement de cette formalité.

F) Homologation du Tribunal :

Le dernier alinéa de l'article 59 de la loi du 13 Juillet 1925 porte :

Il sera statué sur l'expertise en matière sommaire.

L'interprétation de ce texte donne lieu à discussion, car il est difficile de savoir dans quelle exacte mesure les règles anciennes de procédure et les pouvoirs du Juge ont été modifiés par cette disposition.

1) *Procédure d'homologation.* — Sous l'empire des lois du 22 Frimaire An VII (article 65) et du 27 Ventôse An IX (article 17), l'homologation du rapport des experts était poursuivie par voie de requête présentée et signée par la partie la plus diligente (en pratique par l'Administration de l'Enregistrement). L'instance était suivie selon les formes spéciales à la procédure écrite. L'instruction en était faite par simples mémoires respectivement signifiés; les parties n'étaient point obligées d'employer le ministère des Avoués; le jugement était sans appel.

Ces règles ont-elles été abrogées par la loi de 1925 ? Il ne le semble pas :

« Attendu, porte le jugement du Tribunal de Millau du « 31 juillet 1930 (32), que ces règles ont toujours été considérées comme essentielles; que leur abrogation serait une mesure grave; qu'il est impossible d'admettre qu'elle ré-

(32) Millau, 31 juillet 1930, R.E. 9.394.

« suite de la disposition suivante de l'article 59 de la loi du « 13 juillet 1925 « il sera statué sur l'expertise en matière « sommaire ». Que cette disposition doit s'entendre comme « n'ordonnant que ce qui est conciliable avec la procédure « spéciale réglée par les autres textes de la loi sus-énoncée ; « que postérieurement à la promulgation de la loi du 13 juillet 1925 tous ces textes ont été codifiés, les premiers sous « l'article 254 et le dernier sous l'article 265 des dispositions « légales concernant l'enregistrement. »

D'ailleurs l'application des quelques règles de procédure spéciales aux matières dites « sommaires » (33), ne se conçoit que dans une instance soumise, en principe, aux formes du droit commun (34). En conséquence, on ne saurait admettre sérieusement que, par la seule introduction de la disposition du dernier alinéa de l'article 59, le législateur de 1925 ait entendu soustraire les jugements rendus en matière d'expertise aux formes spéciales établies pour les instances fiscales en général. Et il faut admettre, notamment, que les plaidoiries d'avocats sont toujours interdites devant le Tribunal chargé de statuer sur l'expertise, et que le jugement est sans appel.

2) *Pouvoirs du Juge.* — Mais là n'est pas la principale difficulté créée par le dernier alinéa de l'article 59. Est bien plus discutée la question de savoir quels sont les pouvoirs accordés au Juge, en matière d'homologation, par la loi de 1925.

Sous le régime antérieur, la doctrine de la Cour de Cassation était formelle. Le Tribunal n'avait aucun pouvoir d'appréciation sur le rapport des experts : il n'avait qu'un droit de contrôle quant à la régularité des opérations des

(33) Code de procédure civile, art. 405 à 413.

(34) Maguéro, 3^e éd., V^o Procédure n^o 707.

experts. Il devait, ou homologuer leur rapport, s'il était conforme à la loi, ou ordonner une nouvelle expertise si les règles édictées n'avaient pas été respectées (35).

Or, dans le texte de 1925, le verbe « homologuer » a cédé la place au verbe « statuer ». Et la modification est d'autant plus significative que la disposition actuelle du dernier paragraphe de l'article 59 a été introduite par la Commission des Finances dans le projet de la loi, en cours de discussion à la Chambre.

Dans le projet du Gouvernement, le dernier paragraphe de l'article 59 n'existait pas. Mais comme le Rapporteur Général exposait pourquoi le projet confiait l'expertise à un seul expert, et prévoyait la possibilité d'une contre-expertise, M. Marcel HÉRAUD, député, posa la question suivante :

« Si elles (les parties) contestent les résultats de l'expertise et de la contre-expertise, peuvent-elles aller devant le Tribunal Civil ? »

« — Oui... » déclara le Rapporteur Général.

« — Il faudrait le dire expressément (répliqua M. HÉRAUD ; or, l'article 109 (devenu l'article 59) apparaît comme une exception au droit commun ».

Le Rapporteur Général proposa alors un texte d'après lequel « les résultats de l'expertise et de la contre-expertise pourront toujours être discutés devant le Tribunal Civil ». C'est à la suite de cette discussion que le dernier paragraphe de l'article 59 actuel fut introduit dans le texte définitif. Pour plus de précision, M. HÉRAUD posa enfin cette question :

« — Est-il bien entendu que le Tribunal peut apprécier le résultat de l'expertise, que celle-ci ne s'impose pas à

(35) Cass. : 26 mars 1831, Instr. 1370 § 4, S. 31.1.61, D. 31.1.86 ; 24 avril 1850, Instr. 1875 § 14, S. 50.1.360, D. 50.1.127 ; 7 novembre 1859, S. 59.1.794, D. 59.1.498 ; 1^{er} août 1923, R.E. 7.926 ; 1^{er} août 1930, R.E. 9.371.

« lui et qu'elle n'est en réalité qu'une simple mesure d'investigation ? »

« — C'est l'évidence même », répondit le Rapporteur.

« — C'est entendu ! » ajouta le Ministre des Finances (36).

En présence de telles explications, il semble que toute discussion soit vaine et que le pouvoir d'appréciation du Tribunal sur le résultat de l'expertise, soit chose évidente, l'article 59 de la loi de 1925 créant un retour au droit commun. Cependant une controverse s'est engagée du fait que l'interprétation logique du dernier paragraphe de l'article 59 paraît en contradiction avec l'article 60 de la même loi.

D'après ce texte, pour déterminer les pénalités applicables à l'insuffisance, il y a lieu de considérer la valeur de l'immeuble « toute compensation étant faite entre les diverses expertises ». Et il ressort précisément des déclarations du Rapporteur Général devant le Sénat que cette compensation doit uniquement s'opérer en faisant une moyenne arithmétique entre le résultat de l'expertise et celui de la contre-expertise (37).

Comment supposer, dit-on, que le Tribunal puisse avoir un pouvoir d'appréciation sur le rapport des experts pour la fixation de la valeur imposable, s'il est lié par une opération arithmétique pour la fixation de la pénalité ?

Les deux thèses sont assez troublantes, elles comptent dans la jurisprudence et les auteurs des partisans convaincus.

Le Tribunal des Basses-Alpes dans son jugement du 26 juillet 1928 (38), développa le premier la thèse de la liberté d'appréciation des juges pour redresser les erreurs conte-

(36) 2^e Séance à la Chambre du 26 février 1925, J.O. 1925, Déb. Parl. p. 1266.

(37) Rapport général, Sénat, Doc. Parl., annexe 140, J.O. 20 mai 1925, p. 454.

(38) Basses-Alpes, 26 juill. 1928, R.E. 8.961, J.E. 33.503. R. Not. 22.700

nues dans le rapport d'expert soumis à son homologation :

« Attendu, porte ce jugement, qu'il apparaît au Tribunal
« qu'une thèse qui obligerait les Tribunaux à homologuer
« purement et simplement des rapports d'experts contenant
« des erreurs flagrantes ou des appréciations fantaisistes qui
« les contraindrait à revêtir ces erreurs et cet arbitraire de
« la présomption de vérité absolue qui s'attache, pour une
« espèce donnée, à la chose jugée « *Res judicata pro veritate*
« *habetur* » ne répond pas aux exigences de l'équité natu-
« relle et qu'elle ne saurait davantage s'harmoniser avec les
« principes généraux de notre droit, puisqu'elle apporterait
« une restriction grave au principe d'indépendance et de
« souveraineté des Tribunaux, en aboutissant pratiquement
« à assimiler un avis d'expert à une décision judiciaire.

« Attendu que l'Administration elle-même reconnaît qu'en
« dépit de ce que pourrait laisser penser l'interprétation lit-
« térale d'un arrêt qu'elle cite, en date du 7 novembre 1859,
« il ne faut pas donner au principe qu'il pose une portée
« trop absolue, et qu'il convient de distinguer entre les points
« de fait et les erreurs de droit, le Tribunal pouvant, si le
« rapport de l'expert lui paraît incomplet, insuffisant ou
« défectueux, demander un supplément de rapport, ordon-
« ner une nouvelle expertise ou toute autre mesure d'instruc-
« tion utile, mais ne pouvant pas corriger les erreurs de fait,
« les appréciations d'ordre technique.

« Attendu que la distinction ainsi proposée entre erreur
« de droit et erreur de fait ne repose elle-même sur aucun
« texte; qu'elle apparaît donc au Tribunal comme purement
« arbitraire et traduisant seulement le souci de pallier, dans
« une certaine mesure, les conséquences excessives de la
« thèse arbitraire de l'Administration.

« Attendu, d'ailleurs, que la théorie qui vient d'être com-
« battue est moins soutenable encore que par le passé depuis

« la loi du 13 juillet 1925; qu'en effet, les travaux prépara-
« toires de cette loi et notamment les passages cités dans le
« rapport de Monsieur le Juge rapporteur, ne laissant aucun
« doute sur les intentions du législateur, qui a voulu affirmer
« le droit pour les Tribunaux d'apprécier librement le résul-
« tat de l'expertise, laquelle ne s'impose pas à eux et n'est
« en réalité, à leurs yeux, qu'une mesure d'investigation,
« ce que Monsieur le Rapporteur Général a indiqué comme
« étant l'évidence même. »

Cette opinion, adoptée par le *Journal de l'Enregistrement* a été également suivie par le Tribunal de Thiers dans un jugement du 19 mars 1931 (39). Ce jugement est intéressant en ce qu'il a fourni l'explication suivante :

« La compensation dont il est question au dernier alinéa
« de l'article 60 ne peut viser une opération arithmétique
« obligatoire dont les modalités, en ce cas, auraient été mi-
« nutieusement déterminées par la loi elle-même dans cha-
« que hypothèse, mais un simple rappel que les juges, char-
« gés de prononcer, puiseront leurs éléments de décision
« dans la confrontation des différents rapports dont ils se
« trouveront saisis, ce qui provoquera, en fait, le plus sou-
« vent, le jeu des moyennes; qu'il échet donc de conclure
« que conformément à la règle générale, la liberté d'appré-
« ciation du Tribunal demeure entière. »

Tout en manifestant notre sympathie pour cette première thèse, adoptée par MM. Cassin et Rosier (40), il nous paraît juste cependant de reconnaître la valeur des arguments invoqués par les Tribunaux de la Gironde, de la Mayenne et de la Seine pour soutenir la seconde (41).

(39) Thiers, 19 mars 1931, R.E. 9.066.

(40) Rosier, « Le Tableau Juridique et Fiscal », 1931, p. 176, et Cours de M. Cassin.

(41) Gironde, 10 juillet 1929, R.E. 9064 ; Mayenne, 10 avril 1930, R.E. 9.367, Rép. Gén. Not. 22.580 ; Seine 11 avril 1930, R.E. 9541.

Le Tribunal de la Gironde qui a basé son opinion sur le sens donné au Sénat à l'article 60, s'est en outre exprimé ainsi :

« Attendu que le législateur a, ainsi qu'il appert des travaux préparatoires, prévu d'abord la première expertise par un seul expert dans un but d'économie et de célérité pour inciter les parties à se mettre d'accord sur les conclusions de cet expert, mais que pour sauvegarder tant les droits de l'Administration que ceux des contribuables qui pourraient paraître lésés par les conclusions du premier expert, il a organisé la contre-expertise par un ou trois experts, facultative pour la partie qui se croirait lésée, mais obligatoire pour le juge quand elle est demandée dans le délai prescrit (42).

« Attendu que les débats parlementaires de la séance de la Chambre du 25 février montrent qu'en cas de contre-expertise le Tribunal ne doit être saisi de l'affaire au fond, qu'après la contre-expertise. »

Et la conclusion est la même que celle formulée ainsi par le Tribunal de la Seine, le 11 avril 1930 :

« Ou bien les parties laissent passer le délai fixé par la loi pour demander la contre-expertise, et elles sont déchues du droit de critiquer les conclusions du premier expert qu'elles sont censées avoir accepté, et que le Tribunal ne peut dès lors qu'entériner, ou bien, si elles ne sont pas satisfaites par les conclusions du premier expert, le seul moyen que la loi met à leur disposition pour les combattre est de requérir la contre-expertise, et alors le Tribunal doit pour la détermination de la valeur de l'immeuble, faire toutes compensations entre les diverses expertises,

(42) Exposé des motifs à la Chambre, Doc. parl., annexe 44, J.O. 14 déc. 1924, p. 1406. Déclarations du rapporteur général, Ch., Déb. J.O. 26 février 1925, p. 1266.

« c'est-à-dire adopter la moyenne des chiffres fixés; qu'il
« s'en suit donc que dans les deux cas le Tribunal est lié
« par les conclusions des experts ».

Mais cette conclusion n'est possible que si l'on fait abstraction des déclarations faites à la Chambre, comme la solution ingénieuse du Tribunal de Thiers n'est possible que si l'on fait abstraction du rapport fait au Sénat sur l'article 60.

En réalité, il s'est passé ce qui suit :

Le système proposé aux Chambres par l'Administration elle-même était clair : le Tribunal ne devait qu'homologuer le rapport unique, ou si les parties se trouvaient lésées ordonner la contre-expertise. Il devait ensuite opérer une moyenne arithmétique entre le résultat de l'expertise et celui de la contre-expertise pour obtenir la valeur vénale. La Chambre a modifié réellement et indubitablement le système; elle ne s'est probablement pas rendu compte des conséquences de son acte, mais elle l'a fait; elle a voulu accorder au Tribunal un rôle prépondérant dans la fixation de la valeur vénale. Il est seulement regrettable qu'elle n'ait pas mis en harmonie de son désir l'ensemble du texte de loi. Si l'on est fidèle à son système, on doit refuser toute valeur à l'explication donnée au Sénat sur le dernier alinéa de l'article 60 et dire que le Tribunal forme son opinion à l'aide des rapports tant de l'expertise que de la contre-expertise et fixe de lui-même la valeur vénale. Les deux systèmes ne sont pas conciliables, il faut choisir, c'est-à-dire renoncer délibérément à des arguments de valeur (43).

(43) Le Tribunal de Millau dans son jugement du 31 juillet 1930 (R.E. 9.394) a su cependant statuer sans se compromettre : « Attendu, dit-il, que la vérification minutieuse de l'expertise et de la contre-expertise, et la lecture des mémoires que les parties se sont signifiés ont déterminé le Tribunal à s'arrêter à une estimation moyenne entre 407.503 fr., valeur d'après expertise et 504.293 fr., valeur d'après la contre-expertise ; qu'il convient donc de fixer la valeur de l'entier domaine de Bories à 455.898 fr. » C'est laisser supposer le pouvoir d'appréciation du Tribunal, tout en admettant la moyenne arithmétique.

La Cour de Cassation est actuellement saisie de la question; il est à souhaiter qu'elle prenne nettement parti dans le débat puisque dans la loi de budget de 1932 le législateur ne s'est pas soucié d'éclaircir les nombreuses obscurités de la loi de 1925.

3) *Caractères du jugement.* — Quoi qu'il en soit, après le rapport d'un juge commis et après les conclusions du Ministère public, le Tribunal statue sur l'expertise ou la contre-expertise. Son jugement d'homologation doit intervenir en audience publique (14) et doit être motivé selon les règles du droit commun (45); le Tribunal peut d'ailleurs se contenter de faire siens les motifs de l'expert (46).

Le dispositif du jugement doit-il porter condamnation au paiement des droits simples, et, s'il y a lieu, des pénalités résultant de l'insuffisance constatée ?

Contrairement au jugement du Tribunal de Millau précité (47), le jugement d'homologation doit non seulement fixer la valeur imposable des biens, mais encore en tirer la conséquence pratique qui est le but de l'instance : il doit prononcer la condamnation.

S'il a omis de le faire, et en cas de résistance du contribuable, l'Administration ne doit pas agir par contrainte, mais par voie d'assignation en interprétation du jugement dont la rédaction est incomplète (48).

Cette nécessité de la condamnation dans le jugement d'homologation s'explique du fait qu'à défaut de contrainte

(44) Cf. Note sous Toulon, 4 juillet 1927 et Cass. Civ., 10 juillet 1929, R.E. 9.174.

(45) Cass. 17 juillet 1893, S. 94.1.102.

(46) Cass. 22 octobre 1901, S. 1902.1.245, D. 1903.1.602, J.E. 26.171, R.E. 2.873, Instr. 3080 § 7.

(47) Millau, 31 juillet 1930, R.E. 9394.

(48) Cass. 8 juillet 1854, S. 54.1.636, D. 54.1.194, Instr. 2019 § 5.

la Régie ne dispose pas d'un titre exécutoire contenant la liquidation des droits qui lui sont dûs.

Si les parties n'ont pas suivi l'instance en homologation, le Jugement est rendu par défaut et peut être frappé d'opposition.

§ 3. — CONTRE-EXPERTISE

La procédure de contre-expertise, dont nous avons été amenés à dire quelques mots déjà, a été créée par la loi de 1925. Auparavant, il était possible au Tribunal d'ordonner un complément d'expertise ou une nouvelle expertise en cas de nullité de la première. Depuis cette loi, les parties peuvent demander la contre-expertise qui a ceci de particulier, qu'elle est une seconde expertise doublant la première, mais ne l'infirmant en aucune façon.

Cette nouvelle institution est toute entière organisée par les paragraphes 2 et 3 de l'article 59 ainsi conçus :

§ 2. — Si l'Administration ou les parties n'acceptent pas les conclusions de l'expert, il peut être procédé à une contre-expertise. La demande en est faite par la partie la plus diligente et par simple requête au Tribunal civil, notifiée à la partie adverse, sous peine de déchéance, dans le mois qui suit la notification que fera le Greffier par lettre recommandée, du dépôt du rapport d'expertise au Greffe du Tribunal.

§ 3. — La contre-expertise est ordonnée dans les mêmes conditions et suivant les mêmes formes que la première expertise ; toutefois, si l'une des parties le requiert expressément, cette contre-expertise sera confiée à trois experts.

L'interprétation de ce texte donne lieu à plusieurs difficultés dont la première est la suivante : le Tribunal a-t-il la faculté d'accorder ou de refuser la contre-expertise ? La loi dit qu'il *peut* et non pas qu'il *doit* être procédé à la contre-

expertise ; c'est pourquoi les Tribunaux de Toulon (1) et de Mantes (2), se sont cru autorisés à refuser la contre-expertise dans les cas où ils jugeaient justifiées les conclusions du premier expert. Mais il n'est pas possible de séparer le paragraphe 2 du paragraphe 3 de l'article 59, et puisque la contre-expertise doit être ordonnée dans les mêmes conditions que l'expertise, sa demande doit s'imposer au juge de la même manière que la demande d'expertise, si elle est faite dans le délai d'un mois et dans les formes voulues par la loi. Le législateur, d'ailleurs, en créant la procédure d'expertise par un seul expert, a eu l'intention manifeste de sauvegarder les droits des parties en leur donnant la possibilité d'une contre-expertise par trois experts. Or, admettre que la contre-expertise est facultative pour le Tribunal, c'est admettre que celui-ci a le moyen indirect de priver les parties de la garantie des trois experts. C'est pourquoi le Tribunal de la Gironde dans son jugement précité du 10 juillet 1929 s'est prononcé en faveur du caractère obligatoire de la contre-expertise :

« La requête est suffisamment motivée, a-t-il dit, quand elle indique, conformément à la loi, que le requérant n'accepte pas les conclusions de l'expert ».

Le même jugement a tiré de là argument, nous l'avons dit plus haut, pour refuser au Tribunal tout pouvoir d'appréciation sur le résultat de l'expertise et de la contre-expertise. C'est, à notre avis, pousser le zèle trop loin puisqu'on peut très bien concevoir la contre-expertise comme une nouvelle mesure d'investigation, obligatoirement accordée par le Juge lorsque la demande lui en est faite régulièrement.

La Cour de Cassation, devant qui le jugement du Tribunal

(1) Toulon, 4 juillet 1927, R.E. 9.174.

(2) Mantes, 6 février 1931, R.E. 9.567, Rép. gén. Not., 22.971.

de Toulon précité fut porté le 19 juillet 1929 (3) s'est retranchée pour le casser, derrière un argument de forme.

Il est regrettable qu'elle n'ait pas profité de l'occasion pour juger qu'en droit le Tribunal n'a pas le pouvoir de refuser la contre-expertise. Les uns disent bien, en effet, que la Cour aurait cassé le jugement de Toulon pour violation de la loi si elle n'avait pu le faire pour une question de forme, mais d'autres pensent encore le contraire.



La procédure de contre-expertise, dit la loi, est suivie dans les mêmes formes que la procédure d'expertise. Elle est introduite par requête faite au Tribunal chargé déjà de l'affaire. Cette requête est notifiée, sous peine de déchéance, dans le mois de la notification du dépôt du premier rapport. Le Tribunal, saisi de la demande, doit nommer le contre-expert dans le mois de la requête, ce délai n'est d'ailleurs que comminatoire.

Mais « si l'une des parties le requiert », porte le paragraphe 3 de l'article 59, « cette contre-expertise sera confiée à trois experts ». Quel est le mode de nomination de ces trois contre-experts ? La loi n'en dit rien, et la solution n'est pas évidente.

Nous savons que depuis 1871, l'expertise par expert unique et l'expertise par trois experts forment deux procédures co-existantes, mais sous le régime antérieur à 1925 l'expertise par trois experts constituait la procédure normale, et l'expertise par un expert l'exception, tandis que sous le régime actuel celle-ci est devenue de règle par mesure de simplification et d'économie, la procédure par trois experts

(3) Cass. civ., 10 juillet 1929, R.E. 9174.

n'étant autorisée que pour ménager les droits des parties. Il semble donc naturel dans ce cas, de revenir au mode de nomination prévu par la loi de 1912. Mais tel n'est pas l'avis de l'Administration (4).

« Bien que le texte de loi ne contienne aucune précision à cet égard », dit-elle, « il est *sans difficulté* que les trois experts seront, le cas échéant, nommés comme l'expert unique, par le *Tribunal en Chambre du Conseil* ».

Les auteurs ont fait chorus avec l'Administration (5) sans donner de raisons à leur opinion ; et le seul jugement, intervenu sur la matière, estime que l'instruction de la régie n'a fait qu'interpréter la pensée du législateur (6). Or, que nous apprennent les travaux préparatoires ?

Au cours de la brève discussion qui a eu lieu à la Chambre, M. Robert SCHUMANN a posé au Ministre des Finances la question suivante :

« Ne pourrait-on pas reconnaître à la partie requérante le droit de désigner un de ces experts ? »

Le Ministre n'a pas répondu (7). Et l'on fait état de ce silence pour prouver que le Parlement entendit s'opposer à l'immixtion des intéressés dans la désignation des experts...

Une telle interprétation du texte nous paraît injuste. Si l'on admet que le législateur a voulu réellement offrir aux parties le moyen de sauvegarder leurs droits, il faut admettre qu'exceptionnellement il a permis le retour au régime de la loi de 1912, car dénier à la partie qui se juge lésée par la première expertise, le droit de faire valoir ses arguments par

(4) Instruct. 3860, p. 47.

(5) Magnéro, 3^e éd., V^o Procédure 717. Dictionnaire des Rédact. de l'Enregistrement, supplément à la 4^e éd., V^o Expertise, n^o 294.

(6) Nevers, 19 mars 1931, R.E. 9568.

(7) J.O. du 20 février 1925, Débats Parl., Chambre, p. 266.

la voix de son expert, revient à retirer tout intérêt à la contre-expertise par trois experts.

*
* *

Que la contre-expertise soit faite par un ou trois experts, les formalités sont les mêmes. Les experts prêtent serment puis forment leur opinion à l'aide de tous éléments qui leur semblent convenables. Comme pour l'expertise, le loyer ne peut à lui seul servir de base au calcul de la valeur vénale. Il n'est jamais dressé qu'un seul rapport lequel doit être déposé dans le délai de trois mois. Ce délai est comminatoire.

Le rapport doit être motivé pour instruire suffisamment le Tribunal. Rien ne s'oppose à ce qu'il fasse valoir des arguments nouveaux.

Après le dépôt de ce rapport, le Tribunal statue sur l'expertise et la contre-expertise, jugeant « en matière sommaire ».

Nous ne reviendrons pas sur la discussion relative aux pouvoirs du Tribunal en matière d'homologation.

Si l'on admet qu'en statuant le Tribunal a un pouvoir d'appréciation sur les rapports qui lui sont soumis, il faut décider que l'expertise et la contre-expertise n'ont pas à être homologués séparément. Le Tribunal se formera une opinion d'ensemble à l'aide des arguments et des évaluations contenues aux divers rapports, faisant une juste compensation entre des thèses opposées et déterminera d'une manière définitive, la valeur vénale de l'immeuble vendu (8).

Si l'on admet, au contraire, que statuer veut signifier homologuer, au sens ancien du mot, et si l'expertise et la contre-expertise ont été légalement faites, il est nécessaire de décider que le rôle du Tribunal se bornera à faire une

(8) Thiers, 19 mars 1931, précité.

moyenne arithmétique entre le résultat de l'expertise et celui global de la contre-expertise, pour obtenir la valeur vé-nale (9).

De toutes façons, c'est la même valeur qui doit servir de base au calcul du complément de droits simples et au calcul des pénalités.

La théorie imaginée pour la combattre, par la *Revue de l'Enregistrement*, et qui consisterait à donner des bases différentes à l'un et à l'autre, ne peut pas être soutenable. Nous avons dit qu'en présence de la contradiction des textes il fallait adopter l'une ou l'autre théorie. Entre les deux, il n'existe pas de place pour une thèse intermédiaire.

(9) Guéret, 15 juillet 1931, Rép. gén. Not., 22.945 ; Nancy, 8 déc. 1930, R.E. 9521.

CHAPITRE III

SANCTION DES INSUFFISANCES

La sanction des insuffisances consiste uniquement en pénalités fiscales. Celles-ci sont dans le système actuel proportionnées au montant de l'insuffisance et au degré de résistance du contrevenant.

C'est ainsi que sous le régime de la loi de 1925, qu'il faut éclairer par l'arrêt de la Cour de Cassation du 3 juin 1930 précité, il y a lieu de prévoir trois situations de fait :

1° Si l'accord sur la valeur vénale s'est fait à l'amiable, avant qu'une requête en expertise ait été présentée, il n'est dû aucune pénalité. Nous avons dit plus haut pour quelles raisons la Cour de Cassation a débouté l'Administration de ses prétentions à la fois contraires à l'équité, au droit et à la loi.

2° Si l'accord sur l'estimation s'est fait à l'amiable, mais après qu'une procédure d'expertise a été commencée et *avant* le dépôt au Greffe du rapport de l'expert, la pénalité est d'un droit en sus si l'insuffisance reconnue est égale ou supérieure au huitième du prix stipulé.

3° Enfin lorsque la reconnaissance de l'insuffisance est faite par le redevable après le dépôt au Greffe du rapport, ou lorsque l'insuffisance est constatée par l'expertise, la pénalité est du double droit en sus si le montant de l'insuffisance est égal ou supérieur au huitième du prix stipulé; cette marge d'un huitième étant une marge d'erreur permise.

Ces pénalités sont, bien entendu, indépendantes du complément de droit simple qui est dû dans tous les cas. Elles sont de plus, majorées du double décime et demi institué par l'article 110 de la loi du 25 juin 1920. Mais il n'est pas dû d'intérêts de retard en matière de vente (1).

Ce régime qui n'offre actuellement aucune difficulté d'application ne donne pas satisfaction à l'Administration. Elle se plaint de le voir favoriser les insuffisances et les dissimulations au lieu de les sanctionner. En effet, pense-t-elle, s'il suffit au redevable d'un accord amiable pour se mettre en règle et sans frais vis-à-vis de la loi, la plupart des contractants tenteront la chance de voir leur prix exprimé n'élever aucun soupçon auprès du Contrôle de l'Enregistrement.

Cet argument, qui n'est pas sans portée, et le souci de ne pas rester sur un échec, a poussé l'Administration à faire insérer dans le projet de loi du budget de 1932 un texte ainsi conçu :

« Si l'insuffisance reconnue amialement ou révélée par l'expertise est égale ou supérieure au huitième du prix exprimé (ou de la valeur déclarée), les parties acquittent solidairement, savoir :

« 1° Le droit simple sur le complément d'estimation ;

« 2° Un *demi-droit* en sus, si l'insuffisance est reconnue amialement avant la signification de la requête en expertise; un *droit en sus* si l'insuffi-

(1) Instr. 4075 § 13, R.E. 9.435.

« sance est reconnue après la signification de la requête en expertise, mais avant le dépôt, au Greffe du Tribunal, du rapport de l'expert, et un *double droit en sus* dans le cas contraire.

« 3° Les frais de l'expertise.

« Aucune pénalité n'est encourue et les frais de l'expertise restent à la charge de l'Administration lorsque l'insuffisance est inférieure au huitième du prix exprimé ou de la valeur déclarée ».

La Commission des Finances modifia ce texte, elle substitua à la marge du huitième celle du quart car elle pensa, dit le rapport (2) « qu'une insuffisance de moins du quart pouvait être difficilement imputée à la mauvaise foi du contribuable ».

Mais le texte de la Commission des Finances se heurta lui-même à l'opposition de la Chambre, qui en vota la disjonction (3); de sorte que la loi actuellement en vigueur reste celle de 1925.

Les insuffisances reconnues par accord amiable demeurent donc impunies et les frais de l'expertise ne sont à la charge du contribuable que lorsqu'il encourt une pénalité fiscale.

L'Administration avait prétendu autrefois faire supporter dans tous les cas les frais d'homologation par les parties (4), mais aucune disposition légale n'autorise une pareille prétention. Les frais d'homologation sont une partie des frais d'expertise et ne peuvent en être séparés.

Enfin, il y a lieu de souligner la solidarité qui existe entre les différentes parties à l'acte entaché d'insuffisance, de sorte que le vendeur peut être frappé comme l'acquéreur,

(2) Rapport de M. Lamoureux, p. 21.

(3) Première Séance à la Chambre du 11 mars 1932, J.O. du 12 mars, p. 1377.

(4) Vendôme, 31 juillet 1857, J.E. 16.658.

et tenu de payer en l'acquit de celui-ci le complément de droits simples et les pénalités.

*
* *

Ainsi se présentent dans leur ensemble les moyens mis à la disposition de l'Administration pour lutter contre les insuffisances de prix et utilisés par elle, actuellement, sans ménagement.

Dans beaucoup de cas les parties, effrayées par les risques d'une expertise, consentent à fixer, par accord amiable, la valeur vénale de l'immeuble vendu à une somme notablement supérieure au prix stipulé. Or, contre des prétentions exagérées de la Régie, l'expertise, malgré ses imperfections actuelles, demeure le meilleur moyen de défense des contribuables. Son emploi plus fréquent servirait dans beaucoup de régions à reformer une échelle des valeurs vénales arbitrairement établie.

Mais à ce rôle direct ne se borne pas seulement l'expertise. Son utilité, débordant le cadre des insuffisances, est indiscutable dans la matière des dissimulations qu'il nous faut maintenant envisager.

DEUXIÈME PARTIE

DISSIMULATIONS DE PRIX

CHAPITRE PREMIER

PRELIMINAIRES

SECTION I

GENERALITES

Cette seconde partie a pour objet l'étude des dissimulations de prix. De telles dissimulations doivent être distinguées nettement des dissimulations du véritable caractère des contrats. Si l'intention des parties, dans ces deux sortes de dissimulations, est d'éviter de payer au fisc une partie des droits dûs, les moyens employés diffèrent. Dans l'une le procédé utilisé consiste à ne déclarer dans l'acte qu'une partie du prix réellement stipulé ; dans l'autre, il consiste à déguiser la vente sous la forme d'un échange, d'une location, d'une gérance, etc... Il appartient alors à l'Enregistrement d'établir la véritable nature du contrat. Autrefois, cette dernière sorte de dissimulations n'était pas punie ; il y avait donc un intérêt très vif à la distinguer des dissimulations de prix. Depuis la loi de 1925 elle est réprimée, mais moins rigoureusement que les autres, de sorte que l'intérêt de la distinction subsiste encore en partie.

Nous limitant ici à l'étude des dissimulations de prix, il importe de définir exactement ce que l'on entend par *prix* en matière de dissimulations.

Le terme « *prix* » doit être admis dans un sens large ; il doit comprendre l'ensemble des charges imposées à l'acquéreur. Si les charges stipulées entre les parties étaient frauduleusement passées sous silence dans l'acte ou fixées à une somme inférieure à leur véritable valeur, il y aurait dissimulation de l'un des éléments du prix. Par contre, toute évaluation trop faible, mais sincère, d'un élément du prix constitue une insuffisance et non une dissimulation du prix.

Cette dissimulation telle qu'elle vient d'être déterminée, se réalise soit par le paiement comptant de la partie du prix ne figurant pas dans l'acte, soit par une contre-lettre sous signatures privées et portant augmentation du prix ou des charges indiqués dans l'acte soumis à l'Enregistrement.

SECTION II

LEGISLATION

§ 1. — REGIME ANTERIEUR A 1871

La législation relative à la répression de ces dissimulations n'a pas suivi une marche parallèle à celle des insuffisances.

La loi du 22 frimaire an VII n'avait cherché à atteindre que les contre-lettres, elle ne s'était pas occupée des dissimulations en général. Son article 40 porte en effet :

Toute contre-lettre faite sous signature privée qui aurait pour objet une augmentation du prix stipulé dans un acte sous seings privés précédemment enregistré, est déclarée nulle et de nul effet. Néanmoins, lorsque l'existence en sera constatée, il y aura lieu d'exiger, à titre d'amende, une somme triple du droit qui aurait eu lieu sur les sommes ou valeurs ainsi stipulées.

Le paragraphe premier de cet article s'est trouvé abrogé par l'article 1.321 du Code Civil, ainsi conçu :

Les contre-lettres ne peuvent avoir leur effet qu'entre les parties contractantes, elles n'ont point d'effet contre les tiers.

Seule l'amende du triple droit sur la partie du prix, objet de la contre-lettre subsista. Cette mesure était nettement insuffisante. La loi du 25 juin 1841 établit bien une nouvelle pénalité pour les contre-lettres en matière de cession d'offices ministériels ; mais il fallut attendre la loi du 23 août 1871 pour obtenir une répression plus complète des dissimulations.

§ 2. — LOI DU 23 AOUT 1871

Les articles 12 et 13 de cette loi portent :

ARTICLE 12. — Toute dissimulation dans le prix d'une vente ou dans la soulte d'un échange ou d'un partage sera punie d'une amende égale au quart de la somme dissimulée, et payée solidairement par les parties, sauf à la répartir entre elles par égales parts.

ARTICLE 13. — La dissimulation peut être établie par tous les genres de preuves admises par le droit commun. Toutefois, l'Administration ne peut référer le serment décisoire et elle ne peut user de la preuve testimoniale que pendant dix ans à partir de l'enregistrement de l'acte.

L'exploit d'ajournement est donné, soit devant le Juge du domicile de l'un des défendeurs, soit devant celui de la situation des biens, au choix de l'Administration. La cause est portée, suivant l'importance de la réclamation, devant la Justice de Paix ou devant le Tribunal Civil. Elle est instruite et jugée, comme en matière sommaire ; elle est sujette à appel, s'il y a lieu. Le ministère des Avoués n'est pas obligatoire, mais les parties qui n'auraient pas constitué avoué ou qui ne seraient pas domiciliées dans le lieu où siège la Justice de paix ou le Tribunal seront tenues d'y faire élection de domicile, à

défaut de quoi toutes significations seront valablement faites au Greffe.

Le notaire qui reçoit un acte de vente, d'échange ou de partage est tenu de donner lecture aux parties des dispositions du présent article et de celles de l'article 12 ci-dessus. Mention expresse de cette lecture sera faite dans l'acte à peine d'une amende de dix francs.

Cette législation qui avait le mérite de frapper toutes les dissimulations, en principe, ne pouvait cependant atteindre, en fait, un grand nombre de contre-lettres. L'Administration ne pouvait, en effet, connaître celles-ci que lorsqu'il s'élevait des difficultés entre acquéreur et vendeur. C'est pourquoi il a semblé nécessaire de revenir au système de la loi de Frimaire qui intéresse le vendeur, par l'action en répétition de l'indû, à s'opposer à toute dissimulation ; et la nullité des contre-lettres en matière de vente d'immeubles a été rétablie par l'article 7 de la loi du 27 janvier 1912 qui stipule :

§ 3. — LOI DU 27 JANVIER 1912

ARTICLE 7. — Est nulle et de nul effet toute convention ayant pour but de dissimuler partie du prix d'une vente d'immeubles ou d'une cession de fonds de commerce ou de clientèle, et tout ou partie de la soulte d'un échange et d'un partage contenant des biens immeubles, un fonds de commerce ou une clientèle.

La dissimulation du prix peut être établie conformément à l'article 13 de la loi du 23 août 1871.

Touté dissimulation dans le prix d'une vente d'immeubles ou d'une cession de fonds de commerce et de clientèle et dans la soulte d'un échange ou d'un partage est punie d'une amende égale au quart de la somme dissimulée, conformément à l'article 12 de la loi du 13 août 1871.

Le notaire qui reçoit un acte de vente, d'échange ou de partage, est tenu de donner lecture aux parties du présent article et de l'article 13 de la loi du 23 août 1871,

à peine d'une amende de dix francs. Il mentionnera cette lecture dans l'acte et y affirmera, sous la même sanction, qu'à sa connaissance cet acte n'est modifié ni contredit par aucune contre-lettre contenant une augmentation du prix ou de la soulte.

Quiconque aura été convaincu de s'être, d'une façon quelconque, rendu complice de manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt, sera personnellement passible, indépendamment des sanctions disciplinaires, s'il est Officier public ou ministériel, d'une amende égale au double de la somme dont le Trésor aura été frustré, sans que cette amende puisse être inférieure à mille francs en principal.

§ 4. — LOIS DE 1918

La loi de 1912 a été complétée par les articles 7, 8, 9, 10 et 14 de la loi du 18 avril 1918. L'exposé des motifs fait à la Chambre des Députés montra, en effet, que les dissimulations n'avaient pas été jusque là suffisamment atteintes :

« Pour les ventes d'immeubles, le pourcentage des sommes dissimulées atteint parfois 67 % du prix réel et la moyenne, dans vingt-deux contraventions constatées au cours de la dernière enquête dépasse 35 %. »

« En 1871, le législateur a cru atteindre le but en édictant une amende énorme (1/4 de la somme dissimulée) et, en autorisant l'Administration à recourir, pour la preuve de la dissimulation, à la procédure de droit commun, moins toutefois, le serment décisive. L'amende du quart n'a effrayé personne, et la procédure nouvelle, dépouillée de son moyen d'action le plus efficace, est demeurée une arme inutile entre les mains du service compétent.

« Le serment décisive écarté, que reste-t-il, en effet, à la disposition de ce service ? La preuve testimoniale. Mais on conçoit sans peine que l'acquéreur et le vendeur, pour consommer une dissimulation du prix, ne s'entourent pas

« de témoins, et qu'à supposer l'existence de ces témoins,
« il est rare que l'Administration les connaisse, et il est plus
« rare encore qu'ils consentent à venir en justice témoigner
« de la fraude accomplie.

« De même, l'article 7 de la loi du 27 février 1912, a
« frappé de nullité toute convention ayant pour but de dissi-
« muler tout ou partie d'un prix de vente d'immeubles ou
« de fonds de commerce. Mais quelle que soit sa gravité,
« cette sanction purement civile risque, dans bien des cas,
« de rester inefficace. »

Le Sénat n'a pas admis l'innovation votée par la Chambre des Députés qui consistait dans l'affirmation sous serment de la sincérité du prix exprimé. Il a substitué à ce serment sans solennité, prêté en dehors de toute autorité judiciaire, la simple affirmation écrite de l'exactitude des énonciations de l'acte.

L'article 7 de la loi du 18 avril 1918 porte en effet :

ARTICLE 7. — Dans tout acte ou déclaration ayant pour objet, soit une vente d'immeubles... chacun des vendeurs, acquéreurs... ; leurs maris, tuteurs ou administrateurs légaux seront tenus de terminer l'acte ou la déclaration par une mention ainsi conçue : « La partie « soussignée, affirme, sous les peines édictées par l'article 8 de la présente loi, que le présent acte (ou la présente déclaration) exprime l'intégralité du prix « convenu. »

De plus, les articles 8, 9, 10 et 14 de la même loi ont eu pour but de frapper de sanctions pénales les déclarations frauduleuses; ils sont ainsi conçus :

ARTICLE 8. — Celui qui aura formulé frauduleusement les affirmations prescrites par l'article qui précède sera puni des peines portées à l'article 366 du Code Pénal.

Lorsque l'affirmation jugée frauduleuse émanera d'un ou de plusieurs des cohéritiers solidaires, ou que la déclaration aura été souscrite par un mandataire, les autres héritiers solidaires ou le mandant seront passibles des

mêmes peines, s'il est établi qu'ils ont eu connaissance de la fraude et s'ils n'ont pas complété la déclaration dans un délai de six mois.

Les peines correctionnelles édictées par le paragraphe qui précède se cumulent avec les peines dont les lois fiscales frappent les omissions et les dissimulations.

Les articles 59, 60 et 463 du Code Pénal sont applicables au délit spécifié au présent article.

ARTICLE 9. — Les poursuites seront engagées à la requête de l'Administration de l'Enregistrement dans les trois ans qui suivront l'affirmation jugée frauduleuse.

Elles seront portées (si l'affirmation est contenue dans une déclaration de succession) et dans tous les autres cas, devant le Tribunal correctionnel soit du domicile de l'auteur du délit, soit du lieu où le délit a été commis.

ARTICLE 10. — Le notaire qui reçoit un acte de vente est tenu de donner lecture aux parties des dispositions des articles 7 et 8 ci-dessus, et de celles de l'article 370 du Code Pénal.

Mention expresse sera faite dans l'acte, à peine d'une amende de cent francs.

ARTICLE 14. — L'article 7 de la loi du 17 février 1912 est complété de la manière suivante :

« En cas de récidive dans les dix ans d'une décision disciplinaire antérieure devenue définitive, l'Officier public ou ministériel, convaincu de s'être d'une façon quelconque, rendu complice de manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt, sera frappé de destitution, sans préjudice des peines portées à l'article 366 du Code Pénal, en cas de complicité de délit spécifié à l'article 8 de la présente loi. »

§ 5. — LOI DU 22 MARS 1924

Enfin, la loi du 22 mars 1924, par ses articles 52 et 53 a édicté les mesures suivantes qui se cumulent avec les dispositions fiscales frappant les dissimulations (Instr. 3.840, § 21, R.E. 7.973).

ARTICLE 52. — S'il est établi que le contribuable a agi dans le but de se soustraire frauduleusement au paiement total ou partiel des impôts soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes assujetties à l'impôt, il sera passible, indépendamment des sanctions fiscales établies par les lois en vigueur, d'une amende de mille francs à cinq mille francs, à la condition, en cas de dissimulation, que l'insuffisance atteigne au moins dix pour cent.

Le Tribunal pourra, dans tous les cas, ordonner que le jugement sera publié intégralement ou par extraits, dans les journaux qu'il désignera et qu'il sera affiché dans les lieux qu'il indiquera, le tout aux frais du condamné, sans toutefois que les frais de la publication et de l'affichage puissent dépasser cinq mille francs. Les dispositions des six derniers alinéas de l'article 7 de la loi du 1^{er} août 1905 seront applicables.

L'article 463 du Code Pénal pourra être appliqué.

Préalablement à toutes poursuites, le contribuable sera mis en demeure, par lettre recommandée, de faire ou de compléter sa déclaration dans un délai qui ne pourra être moindre de quinze jours, ni excéder un mois.

En cas d'accord, le redevable ne sera passible que de l'amende fiscale. En cas de contestation, il sera statué par la juridiction compétente.

Les poursuites correctionnelles pourront, s'il y a lieu, être engagées soit dès l'expiration du délai supplémentaire plus haut visé (six mois du 22 mars 1924) soit, en cas de déclaration contestée, dès la décision de la juridiction compétente.

ARTICLE 53. — Les complices des délits ci-dessus spécifiés seront punis des mêmes peines sous les distinctions prévues au paragraphe premier de l'article 52, sans préjudice des sanctions disciplinaires, s'ils sont Officiers publics ou ministériels.

Il est utile d'ajouter que la même loi, dans son article 51, avait édicté, en vue d'amener à résipiscence le plus grand nombre possible de fraudeurs, les mesures exceptionnelles suivantes :

Aucune poursuite ne sera exercée, aucune amende fiscale ne sera répétée contre les redevables, qui, ayant avant la promulgation de la présente loi, omis de souscrire des déclarations d'impôts ou souscrit des déclarations insuffisantes, ou encore « indiqué dans les actes portant mutation entre vifs de propriété ou de jouissance de biens immeubles ou de fonds de commerce, des prix inexacts », auront spontanément, dans les six mois de cette promulgation, réparé leurs omissions ou rectifié leurs déclarations antérieures.

Tel est l'état de la législation en ce qui concerne les dissimulations de prix de vente d'immeubles. En voulant créer une répression toujours plus rigoureuse de la fraude, le législateur n'a pas éclairci la matière. Il nous faut classer les dispositions que nous venons d'énoncer, et, aidé par la jurisprudence, en étudier la portée.

CHAPITRE II

CONTROLE DES DISSIMULATIONS DE PRIX

La répression d'une fraude nécessite, nous l'avons déjà vu, des mesures propres à en assurer la découverte, et des sanctions efficaces.

Avant d'examiner les sanctions frappant les dissimulations, il faut donc étudier les moyens dont dispose l'Administration pour les rechercher. Le législateur a fait de son mieux, il a voulu donner à la Régie le maximum de moyens en lui permettant l'emploi de toutes les preuves du droit commun, sauf une. Et comme cet emploi n'était pas compatible avec la procédure spéciale aux matières d'Enregistrement, il a autorisé la procédure ordinaire.

Le retour au droit commun, d'ailleurs, se manifeste dans la matière par cet autre fait que l'Administration est seulement limitée dans le temps pour l'exercice de son droit de recherche et de contrôle par la prescription trentenaire.

SECTION I

PREUVE DES DISSIMULATIONS

C'est la loi du 23 août 1871 qui a établi par le paragraphe premier de son article 13, et contrairement aux règles générales en matière d'enregistrement, que les dissimulations pouvaient être prouvées « *par tous les genres de preuves admises par le droit commun.* » Elle a spécifié toutefois, que l'Administration ne pourrait jamais « déférer le serment décisoire » et ne pourrait « user de la preuve testimoniale que pendant dix ans à partir de l'enregistrement de l'acte ». Ces deux réserves demeurent toujours. Nous avons dit qu'en 1918 on avait tenté de faire admettre le serment décisoire comme mode de preuve autorisé ; cette tentative n'a donné lieu qu'à la création d'une affirmation de sincérité de prix dont nous aurons à reparler.

Pour prouver une dissimulation, il est donc permis de faire usage : de la preuve littérale, de l'aveu judiciaire ou extra-judiciaire, du serment supplétoire, de la preuve testimoniale (dans les conditions prévues par la loi de 1871) ou de l'enquête et des présomptions. Chacun de ces genres de preuve est étudié par les auteurs des traités d'Enregistrement dans l'ordre classique où nous venons de les énumérer ; mais il ne nous paraît pas que cette étude morcelée éclaircisse suffisamment cette matière fort complexe, c'est pourquoi nous désirons en tenter l'examen d'après une distinction fondée sur la valeur des preuves employées.

§ 1^{er}. — PREUVES COMPLETES DE LA DISSIMULATION

L'Administration possède la preuve directe de la fraude, lorsqu'elle obtient de la partie en cause, soit la preuve littérale de la dissimulation, soit son aveu dans les conditions que nous allons déterminer.

A) Preuve littérale :

La preuve littérale résulte, on le sait, des actes authentiques ou sous seing privé. Ces actes font foi « entre les parties », dit l'article 1.320 du Code Civil, « même de ce qui n'y est exprimé qu'en termes énonciatifs pourvu que l'énonciation ait un rapport direct avec la disposition ». L'Administration possède donc une preuve directe de la dissimulation, la dispensant de toute autre preuve, lorsqu'elle détient un écrit établissant la fraude par ses énonciations. Mais l'application de la preuve littérale est soumise à trois conditions. La première résulte de l'article 1320 : il faut que l'écrit qui constate la fraude émane de ceux à qui on l'oppose. Il a d'ailleurs été jugé que la contre-lettre qui constate la dissimulation du prix est opposable pour la perception des droits, aussi bien au signataire existant lors de la dissimulation, qu'aux héritiers de celui qui est décédé (1). Mais si les énonciations d'un acte forment titre des contraventions lorsqu'elles émanent des parties à cet acte ou de leurs héritiers, par contre, si elles émanent d'une seule de ces parties, ces mêmes énonciations ne font **pas preuve complète vis-à-vis des autres**, et ne constituent contre elles qu'un élément de preuve indirecte.

Les deux autres conditions d'admission de la preuve littérale ont été parfaitement définies par un jugement du Tribunal de la Seine du 9 Juillet 1891 (2). « Il importe peu, dit ce jugement, que les actes destinés à constituer les éléments de preuve littérale de la fraude aient été spontanément présentés à l'Enregistrement, ou qu'ayant été dissimulés dans un but de fraude ils soient parvenus d'autre façon entre les mains des Agents de l'Administration ; il suffit, pour qu'ils réunissent toutes les formalités requises, *qu'ils n'aient pas été obtenus à l'aide d'une manœuvre*

(1) Chinon, 26 janvier 1916, R.E. 6553.

(2) Seine 9 juillet 1891, J.E. 23.637.

« *illicite*, qui, en aucun cas, ne saurait servir de base à une
« *décision de justice, et que leurs énonciations ne soient pas,*
« *de la part de ceux à qui on les oppose, l'objet d'une contes-*
« *tation sérieuse.* »

Il faut donc d'abord que l'Administration soit en possession régulière de l'acte constitutif de la preuve et qu'ensuite les énonciations de cet acte soient probantes.

La jurisprudence nous donne des exemples d'application de ces deux conditions.

Une contre-lettre contenant augmentation du prix ostensible est déposée par erreur à l'Enregistrement, les parties arguent de leur erreur pour refuser à cette contre-lettre la qualité de preuve littérale, mais le Tribunal de la Seine rejette cette prétention le 15 mai 1897 (3) : « Attendu que R...,
« tout en concluant au fond, n'articule aucun fait tendant
« à prouver que l'Administration se soit fait remettre ou ait
« repris l'acte au moyen de manœuvres illicites. »

Un autre cas, plus délicat, se rapportant à la dernière condition, a été tranché par le Tribunal de la Seine dans le jugement du 9 juillet 1891 précité. L'Administration prétendait être en possession d'une contre-lettre formant preuve de la dissimulation ; les parties affirmaient que l'acte présenté à la formalité n'était qu'un projet resté sans suite qui ne pouvait avoir aucune force probante. Le Tribunal décida que la pièce étant revêtue de toutes les signatures nécessaires et présentant les apparences d'un acte parfait, constituait une véritable contre-lettre qui, rapprochée de l'acte ostensible, prouvait directement la dissimulation.

Ces exemples et la pratique prouvent que la preuve littérale est presque uniquement tirée des contre-lettres portant augmentation du prix ostensible. Il faut dire pourtant qu'elle peut résulter encore des livres de commerce dont le Tribunal

(3) Seine 15 mai 1897, J.E. 25.270.

a le pouvoir discrétionnaire d'ordonner la production — des registres et papiers domestiques :

1° S'ils énoncent formellement un paiement reçu ;

2° S'ils contiennent la déclaration ou la reconnaissance d'une dette au profit d'un tiers avec indication que l'inscription y est destinée à suppléer le défaut de titre du créancier ; sinon, ils ne constitueraient qu'un commencement de preuve par écrit.

En fait, ce mode de preuve a le grave défaut de n'être utilisable qu'en cas de maladresse du contrevenant ou de hasard favorable. Son efficacité est donc limitée.

B) Aveu :

L'article 1354 du Code Civil distingue deux sortes d'aveu : l'*aveu judiciaire* qui peut être écrit lorsqu'il émane d'actes produits en justice, ou verbal lorsqu'il ressort des déclarations faites par la partie spontanément ou dans un interrogatoire, et l'*aveu extrajudiciaire* qui est fait hors justice.

En ce qui concerne la force probante de l'aveu, l'article 1356 porte que « l'aveu judiciaire » fait pleine foi contre celui qui l'a fait » mais cette disposition, qui ne vise d'ailleurs que l'aveu judiciaire, est notoirement insuffisante. La jurisprudence et les auteurs ont précisé les caractères que doit revêtir un aveu judiciaire ou extrajudiciaire pour valoir preuve complète et directe de la dissimulation. A défaut de l'un de ces caractères, l'aveu ne vaut que comme présomption, c'est-à-dire comme élément de preuve indirecte.

Il y a lieu de remarquer tout d'abord que l'aveu doit nécessairement intervenir dans un acte ou un litige où l'Administration est partie. Par là se trouve tracée la limite, du reste fort délicate, entre la preuve littérale et l'aveu. C'est donc à tort, par exemple, que le Tribunal de Jonzac (4)

(4) Jonzac 9 juin 1909, R.E. 4909.

qualifie d'aveu les dénonciations de l'acquéreur faites dans un exploit d'huissier au cours d'un procès entre lui et le vendeur. Cet exploit d'huissier constituait bien dans ce cas une preuve directe de la dissimulation mais en tant que preuve littérale, et non comme aveu fait à l'enregistrement.

Ainsi défini, l'aveu, pour faire preuve complète, doit remplir les conditions suivantes : il doit être *formel*, *fait en connaissance de cause*, et il doit *émaner de celui à qui on l'oppose*.

Pour que l'aveu soit *formel* il faut, avant tout, qu'il soit explicite. Il a été jugé que le fait de ne pas nier la dissimulation invoquée dans une instance suivie par un Agent du fisc n'équivalait pas à un aveu de la part des contractants (5). Le défaut de dénégation ne peut être considéré comme un aveu que si celui qui a refusé de répondre a été mis en demeure de s'expliquer.

Il faut encore que l'aveu soit signé des parties s'il est extrajudiciaire. Une soumission, une demande en remise de pénalité donnent toutes garanties à cet égard. Mais il a été jugé que le procès-verbal dressé par un Agent supérieur de l'Enregistrement et non signé des parties ne valait que comme présomption (6).

Pour valoir preuve complète, l'aveu doit en second lieu avoir été *fait en connaissance de cause*. Ceci résulte d'une solution de la Régie du 2 août 1872. Il est nécessaire que le débiteur soit éclairé sur les conséquences de son aveu, qu'il soit averti, dans le cas où cet aveu doit servir de base à une soumission, que la soumission n'enlève pas à l'Administration la faculté de recourir aux autres moyens de preuve, et qu'il reste exposé aux poursuites dont les circonstances ultérieures

(5) Agen 27 juillet 1923, J.E. 32.665, R.E. 8152.

(6) Marseille 8 juin 1909, R.E. 5153 : a fortiori pour un procès-verbal, dressé par un Commissaire de police, non signé des contrevenants (Seine 24 avril 1896, R.E. 1163).

ou les actes découverts par les voies légales pourraient démontrer l'utilité (7).

Cependant, il a été jugé que la soumission formait un titre pour l'Administration que le redevable ne pouvait plus se refuser à exécuter, malgré sa réserve de demande en remise de pénalité (8).

Enfin, la dernière condition exigée de l'aveu est qu'il *émane de celui à qui on l'oppose*. A cette exigence, la solidarité existant entre l'acquéreur et le vendeur n'apporte aucun tempérament ; l'aveu de l'un n'est pas opposable à l'autre en tant qu'aveu. Et l'aveu de la femme n'est pas davantage opposable au mari si elle n'a pas été effectivement partie à l'acte entaché de dissimulation (9).

Telles sont les conditions que doit remplir un aveu fait à l'Administration pour qu'il vaille preuve directe et complète de la fraude. S'il ne remplit pas toutes ces conditions, l'aveu vaudra comme simple présomption, c'est-à-dire comme simple élément de preuve soumis à l'appréciation du juge.

§ 2. — PREUVES INCOMPLETES

A) Le serment supplétoire :

Le législateur de 1871 a refusé à l'Administration le droit d'user du serment décisoire qui a pour résultat de faire la preuve complète dans un litige. Cette interdiction se justifie par la gravité des conséquences d'un tel serment. Mais il reste à savoir si la loi, par son silence, autorise le serment supplétoire, celui qui est déféré d'office par le juge désireux de compléter son

(7) La soumission, en matière de dissimulation, s'identifie avec l'aveu extrajudiciaire de la fraude ; elle diffère donc essentiellement de la soumission en matière d'insuffisance. La reconnaissance partielle de la fraude n'empêche évidemment pas l'Administration de faire la preuve de la dissimulation totale par tous moyens légaux.

(8) Belfort, 4 juillet 1895 (J.E. 24.757).

(9) Note sous Paris, 15 déc. 1912, S. 1915.2.100.

information et d'achever sa conviction. Les auteurs reconnaissent unanimement (10) le droit pour le juge de déférer ce serment. En effet, il s'agit là d'un élément de preuve indirecte dont les conséquences ne sont pas dangereuses ; et puisque l'interdiction du serment décisoire constitue une exception au principe posé par la loi de 1871 en matière de preuve des dissimulations, il n'y a aucune raison d'étendre cette exception qui doit demeurer strictement limitée.

B) La preuve testimoniale ou l'enquête :

L'admission de la preuve testimoniale est la grosse innovation de la loi du 23 août 1871 ; mais le législateur a cru devoir limiter l'usage de cette preuve à une période de dix ans à partir de la date de l'enregistrement de l'acte entaché de dissimulation. En fait, cette innovation n'a apporté aucune amélioration sensible dans le système de répression des fraudes, car de l'avis même du Gouvernement, « l'Administration est mal placée pour recourir à ce procédé exceptionnel en matière d'impôt. L'enquête exige, de la part des Agents, des investigations extérieures qu'ils n'ont ni le temps, ni les facilités de poursuivre. Elle nécessite une procédure aussi compliquée qu'onéreuse, toujours redoutable par suite de son fâcheux retentissement, toujours incertaine par la difficulté de trouver des témoins et par la fragilité de leur témoignage. L'expérience des trois dernières années a fait reconnaître que l'emploi de l'enquête rencontrait de telles difficultés qu'il était à peu près impossible d'y recourir utilement » (11).

L'Administration, de son côté, sentant le péril que pré-

(10) Magnéro T. A., 3^e éd. V^o Dissimulations, N^o 82. — Garnier : Rép. Gén., 2^e éd. V^o Dissimulations, N^o 4621 bis. — Pilon : Traité, t. I, N^o 1051 bis. — Dictionnaire des Rédacteurs d'Enregistrement : V^o Dissimulation, N^o 81. — Naquet, III, 1197.

(11) Rapport du Gouvernement lors du projet de loi du 21 juin 1875.

sentait pour elle le nouveau mode de preuve mis à sa disposition, a aussitôt recommandé à ses Agents de ne recourir à la procédure de l'enquête que lorsque le succès en paraîtrait assuré (12).

*
* *

Néanmoins, la preuve testimoniale peut être utilisée de deux manières :

L'enquête constitue pour l'Administration un mode principal d'utilisation de cette preuve. Aucune condition préalable n'est nécessaire. La Régie n'a pas à justifier d'un commencement de preuve par écrit pour être autorisée à la provoquer (13). L'instance est engagée par un exploit en forme de mémoire ou requête rappelant nettement et avec précision les faits sur lesquels repose la réclamation et concluant à l'admission de l'enquête par le Tribunal. Cet exploit est signifié aux parties avec assignation devant le juge saisi.

La preuve par témoins peut encore être fournie, d'une manière accessoire, au cours d'une instance, le Juge pouvant ordonner la comparution personnelle de témoins pour obtenir d'eux les renseignements qu'il désire. C'est ainsi que les déclarations de la femme de l'acquéreur ou celles du tiers qui a compté les espèces peuvent être prises en considération par le Juge à titre de témoignage.

Dans une instance en dissimulation de prix, les témoignages peuvent donc, ou bien entraîner la conviction du Juge, ou bien ne constituer qu'une base partielle de sa conviction, mais jamais la preuve par témoins ne peut valoir preuve directe de la fraude ; dans tous les cas le Juge doit statuer sur l'existence ou la non-existence de la fraude. Ceci est vrai pour toutes les preuves incomplètes ; cependant il y a

(12) Instr. 2413, § 5, N° 2.

(13) Sol, 29 avril 1873, 27 mars 1874, 29 octobre 1874, (J.E. 19.669).

intérêt à distinguer la preuve testimoniale des simples présomptions. Or, ce qui différencie le témoignage des présomptions, c'est le caractère *oral* des déclarations faites par les tiers et consignées par le Juge. Il est donc fâcheux que dans une matière aussi délicate le langage de la jurisprudence ne se fasse pas aussi précis qu'il l'est généralement. De son imprécision notoire, nous ne donnerons qu'un exemple. « Attendu, porte un jugement du Tribunal de la Seine (14) que le procès-verbal du commissaire de police, bien que n'étant pas signé des parties et ne constituant *point un aveu judiciaire* de leur part n'en a pas moins la *valeur d'un témoignage* de la part de celui qui l'a rédigé. Que, considéré comme n'ayant que *la valeur d'une présomption*, il suffirait encore en la matière, à raison de la gravité de la précision et de la concordance de ses constatations. »

C) Les présomptions :

Selon POTHIER, « la présomption est un jugement que la loi ou l'homme porte sur la vérité d'une chose par une conséquence tirée d'une autre chose. Elle diffère de la preuve proprement dite : celle-ci fait foi directement et par elle-même d'une chose, la présomption en fait foi par une conséquence tirée d'une autre chose. »

Pour prouver la dissimulation, la loi n'a pas prévu de présomptions légales, il s'en suit donc qu'ici les présomptions sont toutes des conséquences tirées par le magistrat de faits connus pour en induire l'existence de la fraude. Les conditions d'admission des présomptions de fait sont les mêmes que celles de la preuve par témoins, en ce sens qu'elles peuvent être invoquées sans avoir besoin de rapporter un commencement de preuve par écrit ; mais la limitation de

(14) Seine, 24 avril 1896, précité.

dix ans prévue pour l'usage des témoignages ne s'applique pas aux présomptions.

Selon l'article 1353 du Code Civil, les présomptions de fait doivent être « graves, précises et concordantes ». On sait qu'il ne faut pas déduire de cette règle que plusieurs présomptions sont nécessaires pour faire preuve de la dissimulation ; les présomptions, comme les témoignages, *se pèsent plus qu'ils ne se comptent*, et il se peut qu'une seule présomption puisse entraîner la conviction du Juge, la solution du litige étant abandonnée à sa prudence. Cet abandon à la prudence du Juge n'est du reste pas absolu comme en matière civile, puisqu'en matière d'enregistrement et en vertu de l'ordre public la décision du magistrat n'échappe pas à la censure de la Cour de Cassation. Mais, en pratique, la Cour Suprême ne fait pas usage de son droit : le seul arrêt rendu au sujet d'une dissimulation n'a fait qu'approuver la sentence des premiers juges (15).

L'expérience a prouvé que c'était à l'aide des présomptions que se trouvaient le plus souvent prouvées les dissimulations de prix. Et il est normal que l'Administration ne puisse généralement déceler la fraude que par les indices échappés à la vigilance des contrevenants puisqu'il n'y aurait pas dissimulation si le redevable ne cherchait pas à cacher ses agissements frauduleux.

*
**

Est-il possible d'établir une classification des présomptions admises par la jurisprudence ? Certains auteurs, en raison de la diversité des circonstances de fait ne l'ont pas cru (16). Il nous semble cependant possible de les classer en deux grandes catégories :

(15) Cass. req. 15 juillet 1878, S. 79.1.85. D. 78.1.460. J.E. 20.925.

(16) Dictionnaire des Rédacteurs de l'Enregistrement.

La première comprendrait les faits qui ne peuvent être admis comme preuve complète, mais qui sont retenus par la jurisprudence à titre de simples présomptions.

Dans cette catégorie, il faut admettre d'abord l'aveu des parties intervenu dans un acte ou une instance où l'Administration n'était pas intéressée ; l'aveu fait par exemple au cours d'une procédure criminelle (17).

Il faut y faire aussi rentrer certaines dispositions des écrits émanant des parties ou des jugements intervenus entre elles (18) ainsi que les documents émanés de l'autre partie que celle à qui on l'oppose.

La seconde catégorie comprendrait les faits qui, en aucun cas, ne peuvent jouer le rôle de preuves complètes, c'est-à-dire les actes étrangers aux parties et tous les faits constants au procès. Ces présomptions englobent des indices de nature très diverse comme ceux tirés de billets de fonds ou de la liquidation de reprises dans une déclaration de succession. Il est évidemment impossible d'en donner une énumération.

SECTION II

PROCEDURE

La loi de 1871 n'a pas seulement étendu le mode de preuve des dissimulations, elle a encore prévu pour celles-ci une procédure distincte de celle de la loi de Frimaire An VII. L'Article 13 de cette loi porte dans son second paragraphe :

L'exploit d'ajournement est donné, soit devant le juge du domicile de l'un des défendeurs, soit devant celui

(17) Var (Section Toulon), 4 février 1929, R.E. 9033, J.E. 33.727.

(18) Grenoble, 10 janvier 1928, J.E. 33465. Dans ce cas, la fraude avait été prouvée par le rapprochement de billets et autres écrits émanant des parties. Ces écrits ne constituaient pas une preuve littérale par eux-mêmes, mais des présomptions graves.

de la situation des biens, au choix de l'Administration.

La cause est portée, suivant l'importance de la réclamation, devant la Justice de paix ou devant le Tribunal civil. Elle est instruite et jugée comme en matière sommaire, elle est sujette à appel, s'il y a lieu. Le ministère des avoués n'est pas obligatoire, mais les parties qui n'auraient pas constitué avoué ou qui ne seraient pas domiciliées dans le lieu où siège la Justice de paix ou le Tribunal, seront tenues d'y faire élection de domicile ; à défaut de quoi toutes justifications seront valablement faites au Greffe.

Ces dispositions qui se trouvent insérées dans l'article 257 du Code de l'Enregistrement, renvoient en somme au droit commun pour la réglementation de la procédure tendant à démontrer une dissimulation de prix de vente : assignation par la Régie, procédure empruntée aux formes ordinaires des instances, enfin appel recevable au-delà de 1.500 francs. Ce sont là autant de différences avec la procédure organisée en matière d'enregistrement par la loi de Frimaire an VII, (articles 64 et 65), différences qui montrent l'intérêt qu'il y a à savoir si la procédure spéciale aux dissimulations est imposée par la loi de 1871 à l'Administration de l'Enregistrement, ou si elle est seulement une procédure commode mise par le législateur à la disposition de celle-ci. La Régie affirme depuis fort longtemps qu'elle possède le choix entre les deux procédures, celle de la loi de Frimaire et celle de la loi de 1871, toutes les fois où elle n'a pas à se servir de preuves incompatibles avec la procédure écrite. Son argumentation se trouve résumée dans la solution suivante du 4 octobre 1884 :

« En organisant un nouveau mode de procédure,
« le législateur de 1871 a voulu augmenter les moyens
« d'action et d'information de l'Administration. S'il
« a permis de recourir aux preuves de droit commun,
« c'est-à-dire au débat oral, contrairement aux règles
« suivies jusqu'en 1871, c'est sans préjudice des

« autres preuves permises auparavant par la loi du
« 22 frimaire an VII.

« Or, sous l'empire de cette dernière loi, les frau-
« des de toute nature pouvaient être établies à l'aide
« de présomptions simples tirées de faits constants ou
« d'actes et jugements opposables aux parties (Cass.
« 27 juin 1883, Inst. 2687, § 2).

« Si la loi de 1871 s'était bornée à prévoir la dissi-
« mulation de prix et à édicter l'amende du quart,
« nul doute que l'Administration eût été admise à
« prouver la fraude à l'aide des présomptions et de
« la procédure spéciale de la loi de Frimaire.

« Or, il ne semble pas que cette faculté lui ait été
« retirée par l'article 13 qui a autorisé l'emploi de
« la procédure de droit commun. »

Cette opinion, qui aboutit à admettre l'introduction de l'instance par une contrainte et à refuser le bénéfice de l'appel, lorsqu'il plaît à l'Administration de se contenter de la procédure écrite, a été violemment attaquée par M. WAHL (1).

La loi de 1871, a-t-il écrit, n'est pas une loi d'exception édictée en faveur de l'Administration et dont elle peut faire usage quand il lui plaît. Cette loi, loin de déroger au droit commun, y revient simplement. Elle y revient même d'une manière impérative.

Si le législateur a voulu donner à la Régie des moyens plus efficaces pour prouver les dissimulations, il a voulu donner aux redevables, comme contre-partie « la protection qu'ils trouvent dans la voie de l'appel et que leur offre également le droit commun ». Les travaux préparatoires prou-

(1) Note au Sirey : sous Paris, 12 décembre 1893 (94.2.305) ; sous Paris, 8 novembre 1907 et Lille 29 juin 1907 (1908.2.105) ; et au J. E. : sous Paris, 8 août 1893 (24.295) et sous Seine, 15 mai 1897 (25.270). — Traité, t. II, p. 770.

vent que le texte a été fait pour faire « disparaître quelque chose de fâcheux » ; il fait disparaître la variété des procédures qui sont différentes selon que l'on a affaire à un particulier ou à l'Enregistrement ».

Mais si l'Administration doit faire application de la loi de 1871 pour *prouver* une dissimulation, cela ne signifie nullement qu'elle ne puisse *poursuivre* dans les formes de la loi de Frimaire An VII lorsqu'elle possède une preuve toute faite de la fraude. Il résulte au contraire de l'arrêt de la Cour de Cassation du 15 juillet 1878 (2) et de la jurisprudence, dit M. WAHL, que la procédure de 1871 *doit* être écartée si la dissimulation est établie par un acte ou jugement intervenu entre les parties et formant titre contre elles.

Dans cette théorie, tout droit d'option entre les deux procédures se trouve donc refusé à l'Administration. Ou la preuve de la fraude est déjà faite et la procédure de la loi de Frimaire An VII est seule applicable, ou bien la preuve est encore à administrer et la procédure de l'article 13 de la loi de 1871 est obligatoire.

M. PILON, dans son traité d'Enregistrement (3) n'a pas été aussi loin. « Le droit d'option entre les deux procédures, dit-il, ne peut exister pour la Régie que si la preuve de la dissimulation résulte de l'acte même qui est présenté à l'Enregistrement ».

Si, au contraire, la Régie n'a pas une preuve toute faite, résultant du titre, et si elle est obligée de faire la preuve, il lui semble « qu'elle ne peut avoir recours qu'à la procédure spéciale de l'article 257 du Code de l'Enregistrement, et qu'elle ne peut à son gré, agir par voie de contrainte ou d'exploit d'ajournement ».

Pour se permettre de prendre parti sur la question, il est nécessaire de consulter la jurisprudence actuelle.

(2) Cass., 15 juillet 1878, S. 1879.1.85.

(3) E. Pilon : Traité, t. I, N° 1309.

La Cour de Cassation ne s'est pas prononcée sur la matière depuis l'arrêt de 1878 précité, mais les deux plus récents arrêts de Cour d'Appel paraissent consacrer la théorie de M. WAHL.

La Cour d'Aix, dans son arrêt du 15 juillet 1909 (4) a très nettement pris position :

« Attendu, dit-elle, que la dissimulation de prix
« est complètement établie par le jugement précité qui
« constate même l'aveu que T... en a fait ; que la
« procédure établie par l'article 13 de la loi du 23
« août 1871 ne *doit* être suivie que lorsqu'il s'agit
« d'établir la *preuve du droit commun*, notamment
« par la preuve testimoniale qui n'était pas admise
« jusqu'à cette loi en matière d'enregistrement, mais
« *lorsque la preuve de la dissimulation résulte d'un*
« *acte ou d'un jugement*, c'est la procédure de la loi
« de Frimaire An VII qui *doit être suivie*. »

Et la Cour de Paris, le 5 décembre 1912 (5), fidèle en cela à l'attitude qu'elle avait adoptée dans un arrêt du 12 décembre 1893 (6) a jugé dans un sens très voisin en décidant que la procédure et la compétence dépendent de la nature des justifications proposées.

Quant aux décisions des Tribunaux, généralement invoquées à l'appui des prétentions de l'Enregistrement, elles ne tendent le plus souvent qu'à valider une contrainte dans les cas où l'Administration possède une preuve toute faite de la dissimulation. Les deux dernières décisions en ce sens sont celle du Tribunal de Bazas du 17 mai 1921 (7) et celle

(4) Aix, 15 juillet 1909, S. 1910.2.245.

(5) Paris, 5 décembre 1912, S. 1915.2.100.

(6) Paris, 12 décembre 1893, S. 1894.2.105.

(7) Bazas, 17 mai 1921, J.E. 31.436.

du Tribunal Civil de l'Aveyron (Section de Millau) du 4 mars 1927 (8).

Il ne semble pas qu'il faille prendre en considération les motifs de ces jugements dont seules les solutions sont exactes. La doctrine de la Cour de Cassation et la jurisprudence des Cours d'Appel suffisent pour donner à la thèse de M. WAHL une valeur certaine.

Nous concluons donc avec lui que l'Administration n'a jamais le droit de choisir entre deux procédures. Que si elle possède une preuve toute faite, par acte ou jugement, de la dissimulation, elle doit délivrer contrainte conformément à la loi de Frimaire, mais que s'il lui faut administrer la preuve de la fraude elle doit le faire selon les formes édictées par la loi de 1871.

Mais une observation d'intérêt pratique s'impose.

L'arrêt de la Cour de Paris du 5 décembre 1912 précité, a mis en valeur le fait suivant : si la procédure et la compétence dépendent de la nature des juridictions proposées, « il n'en est pas moins vrai que, en cette matière, la forme de l'instance peut seule, au point de vue du recours à exercer, déterminer le caractère du jugement auquel elle a abouti ».

Ce qui signifie que si l'Administration, toujours encline à procéder par voie de contrainte, engage à tort une procédure dans les formes de la loi de Frimaire pour prouver une dissimulation, le redevable qui accepte cette procédure perd son droit à l'appel. Tout se tient dans la procédure organisée par la loi de 1871 comme dans la procédure organisée par la loi de Frimaire. Cette dernière loi interdit l'appel contre les jugements rendus suivant les formes qu'elle institue ; il importe peu que ces formes aient été employées à tort.

*
* *

(8) Aveyron (Millau), 4 mars 1927, R.E. 15.847.

Tels sont les moyens de preuve et de procédure mis par la loi à la disposition de l'Administration pour exercer son contrôle des dissimulations de prix. Il nous reste à indiquer de quelles sanctions elle dispose pour les réprimer.

CHAPITRE III

SANCTIONS DES DISSIMULATIONS

L'accumulation des sanctions destinées à la répression des dissimulations de prix rend nécessaire une classification basée sur la nature de ces sanctions. Nous distinguerons donc la sanction civile des sanctions fiscales et des sanctions pénales et disciplinaires.

SECTION I

SANCTION CIVILE

Nous avons dit dans l'historique, que l'article 1321 du Code Civil avait abrogé les dispositions de la loi de Frimaire An VII frappant de nullité « les contre-lettres ayant pour objet une dissimulation de prix de vente ».

En 1912, il a paru nécessaire au Gouvernement de revenir au système de la loi de Frimaire pour lutter d'une manière efficace contre les dissimulations. Le texte proposé donna lieu au Sénat à une vive discussion et les objections faites par M. GUILLIER au rétablissement d'un principe contraire au

Code Civil ne manquent pas d'intérêt. Il les exprima en ces termes :

« Avec votre système, non seulement le vendeur de bonne foi, qui aura livré sa propriété moyennant le prix de cent mille francs en dissimulant dix mille francs à l'Enregistrement, qui aura compté sur cette somme, ne pourra pas toucher les dix mille francs dissimulés et l'acquéreur conservera sa propriété. Il y a plus : Si cet acquéreur, exécutant la convention, a payé les cent mille francs, il aura la possibilité pendant trente ans, de se retourner du côté du vendeur et de lui dire : « Je garde la propriété, mais vous avez touché dix mille francs que nous n'avons pas déclarés à l'Enregistrement ; vous allez me rendre ces dix mille francs ». Monsieur le Ministre invoque l'intérêt de la moralité publique. Quant à moi, je prétends que la disposition proposée est immorale. Elle favorise la mauvaise foi. Elle vient au secours de gens à la parole desquels on aura fait confiance, et qui, excipant de la loi, viendront dire : « La loi est pour moi ; je fais fi de mes engagements, de nos conventions ; je reprends mon argent et je garde votre propriété ». L'acquéreur peu consciencieux aura tout avantage, car dans l'hypothèse des dix mille francs dissimulés, il reprendra cette somme ».

M. BIENVENU-MARTIN, *Président de la Commission des Finances*, ayant fait observer que le Code Civil ne reconnaissait la liberté des conventions privées qu'à la condition qu'elles ne reposent pas sur la fraude, M. GUILLIER répliqua :

— « La loi n'a pas ainsi parlé : elle a dit simplement que les conventions faisaient la loi des parties, lorsqu'elles n'étaient pas contraires aux lois ou aux bonnes mœurs. Prétendez-vous me démontrer qu'une dissimulation du prix dans un contrat de vente immobilière est quelque chose de contraire aux bonnes mœurs ? »

M. KLOTZ, *Ministre des Finances*. — « Non, mais à l'ordre public. »

M. GUILLIER. — C'est peut-être contraire à l'ordre fiscal, Monsieur le Ministre, mais l'ordre fiscal, heureusement, n'est pas encore dans l'ordre public. Assurément, quand il s'agit d'une dissimulation dans les cessions d'offices, on invoque l'ordre public... Mais toute autre est l'opération qui concerne, soit un fonds de commerce, soit une propriété. La vente est parfaite, indépendamment de l'écrit qui la constate. Elle est parfaite, dès que le consentement des deux parties se trouve réuni, dès qu'il y a accord sur la chose et sur le prix. La validité du contrat est indépendante du document qui en fait la preuve. La convention existe en dehors de tout écrit, sauf pour certains actes solennels. Votre article renverse ces principes ».

M. KLOTZ, *Ministre des Finances*. — « ...M. Guillier déclare que l'ordre fiscal n'est pas l'ordre public. Je lui en demande pardon, l'ordre fiscal est une partie essentielle de l'ordre public. Et j'ai le devoir de protester de toutes mes forces, au nom du Gouvernement, contre une pareille théorie. Venir dire que l'ordre fiscal ne fait pas partie de l'ordre public, c'est permettre toutes les révoltes contre le paiement de l'impôt, c'est encourager toutes fraudes et toutes les dissimulations contre lesquelles nous faisons aujourd'hui tous nos efforts, non pas seulement dans un but de moralité publique, mais afin d'éviter de faire payer par le contribuable honnête ce que le contribuable malhonnête ne paye pas... »

Les objections de M. GUILLIER, aussi intelligentes qu'elles fussent, n'empêchèrent pas le Sénat de voter l'article 7 de la loi.

Si l'on compare les termes de cet article avec ceux de l'article 40 de la loi de Frimaire an VII, on constate que malgré les déclarations de M. KLOTZ, alors Ministre des Finances, le nouveau texte ne rétablit pas exactement le système de la loi de Frimaire ; il porte en effet : « Est nulle et de nul effet, toute convention ayant pour but de dissimuler partie du prix d'une vente d'immeubles... » alors que sous

l'empire de la loi de Frimaire, était seule punie de nullité *toute contre-lettre faite sous signature privée qui avait pour* objet une augmentation du prix stipulé dans l'acte ostensible. De toute évidence, l'ancien texte ne visait que les contre-lettres proprement dites, c'est-à-dire celles consistant en un acte écrit destiné à rester secret, alors que le nouveau frappe toute convention, même verbale réalisant une dissimulation.

Contrairement au régime de la loi de Frimaire, par le texte de 1912, toutes les dissimulations se trouvent donc atteintes par la sanction civile, même celles qui consistent simplement à ne pas déclarer dans l'acte la partie du prix versée comptant par l'acquéreur. Et c'est à tort que les auteurs parlent aujourd'hui de la « nullité des contre-lettres ».

D'ailleurs, l'Administration s'est exprimée ainsi dans une solution du 4 Juin 1928 (R.E. 8840) :

« Il résulte des travaux préparatoires de la loi, que le législateur de 1912 a voulu revenir, en matière de dissimulation au système de l'article 40 de la loi du 22 Frimaire An VII, en *élargissant toutefois son champ d'application* ».

Et les exemples tirés de la jurisprudence récente montrent que la nullité des « contre-lettres » s'entend aujourd'hui d'une manière très large, malgré la résistance de certains tribunaux inférieurs.

Le 31 octobre 1923, la Cour de Rennes (1) reconnaît la nullité d'un versement de 12.000 francs effectué, par l'acquéreur d'un immeuble, en plus du prix de 200.000 francs figurant dans l'acte notarié.

Le 26 avril 1926, la Chambre des requêtes de la Cour de Cassation, confirmant un arrêt de la Cour de Dijon du 3 mars 1922, admet la nullité dans le cas suivant : sur l'insti-

(1) Rennes, 31 octobre 1923 S, 1924.2.94.

gation d'un agent d'affaires, un commerçant cède son fonds en dissimulant sur l'acte de cession une somme de 20.000 francs, et signe après règlement définitif, une quittance de la somme totale versée.

Ainsi, d'après l'interprétation donnée justement à l'article 7 de la loi du 27 février 1912, la convention ayant pour but une dissimulation de prix est frappée de nullité sans qu'il y ait lieu à se préoccuper de sa forme écrite ou verbale (2).

§ 1. — CARACTERE DE CETTE NULLITE

Le caractère de cette nullité a été défini par la Chambre Civile de la Cour de Cassation dans un arrêt du 25 juillet 1928 (3), de la manière suivante : « Toute convention ayant pour but de dissimuler partie du prix de vente (d'un fonds de commerce) est frappé d'une *nullité d'ordre public* qui la vicie dans son principe et l'empêche de produire aucun effet (4). Ce caractère absolu de la nullité permet à tout intéressé de l'invoquer et l'empêche d'être couverte par confirmation.

A) La nullité peut être invoquée par tout intéressé :

La nullité de la convention peut être invoquée par l'acheteur pour s'opposer à la demande en paiement du prix dissimulé faite par le vendeur. L'exception tirée de la nullité n'offre en principe, aucune difficulté, et résulte de la loi. Mais l'acheteur possède-t-il le droit de réclamer la partie du prix qu'il a versée en fraude de la loi ? La raison de douter, qui a d'ailleurs entraîné la conviction de certains tribu-

(2) Instruction 3339, § 4.

(3) Cass. Civ., 25 juillet 1928, S. 1928.1.351.

(4) Dans ce sens : Rennes précité et Cass. Req., 21 avril 1928, S. 1928.1.233.

naux (5) repose sur les deux adages : « *Nemo auditur propriam turpitudinem allegans* », et « *in pari causa turpitudinis cessat repetitio* », l'acquéreur, à la charge de qui sont les droits, étant le bénéficiaire et le plus souvent l'instigateur de la fraude.

Bien que la Cour de Cassation reste divisée sur le point de savoir si la cause illicite de l'obligation fait obstacle à l'exercice de l'action en répétition des sommes versées en exécution de l'obligation (6), les termes de la loi de 1912 sont trop éclairés par les travaux préparatoires pour qu'il soit, en la matière, juridiquement possible de refuser à l'acquéreur cette action. Qu'il soit regrettable d'accorder ainsi une prime à la mauvaise foi, c'est ce qu'a fort bien démontré M. GUILLIER lors de la discussion de la loi au Sénat. Le doute n'est cependant pas permis.

D'ailleurs, le droit à l'action en répétition accordé à l'acquéreur par la Cour de Rennes dans l'arrêt précité, a été formellement reconnu depuis par de nombreux tribunaux (7) et la Chambre des requêtes de la Cour de Cassation (8).

B) La nullité ne peut pas être couverte par confirmation :

L'arrêt de la Chambre Civile du 25 juillet 1928 précité porte « qu'aucune ratification ne saurait couvrir ce vice qui peut être invoqué pour la première fois, même en appel. » La nullité étant d'ordre public, la décision semble naturelle, mais sa portée naît de l'espèce particulière où elle est intervenue.

(5) Trib. com. Seine, 31 mars 1914, R.E. 6325 et 4 décembre 1920, R.E. 7502 ; Aix, 24 mars 1924 ; Marseille, 24 février 1927.

(6) Cass. Req. 15 mars 1911, S. 1911.1.447, refusant dans un tel cas l'action en répétition et Cass. Civ. 25 janvier 1921, S. 1922.1.164 l'accordant au contraire.

(7) Cour Lyon, 17 juin 1925 ; Toulouse, 18 juin 1925 ; Guinguamp, 20 mars 1928 ; Amiens, 1^{er} mars 1929 ; Poitiers, 9 juillet 1929.

(8) Cass. Req. 21 avril 1928, S. 28.1.233 et 3 mai 1930.

La loi du 22 mars 1924 qui avait pour objet la réalisation d'économies et la création de ressources fiscales, a accordé, par son article 58, l'amnistie aux fraudeurs du fisc, s'ils souscrivaient spontanément dans le délai déterminé une déclaration rectificative à l'Enregistrement. La question s'est donc posée de savoir si la déclaration faite par l'acquéreur en exécution de cette loi, avait pour conséquence de donner vie aux conventions frappées de nullité par la loi de 1912. On a soutenu que la déclaration, à l'Enregistrement, de la dissimulation avait « pour effet de couvrir la nullité résultant non d'un vice radical de l'obligation, mais d'une fraude préjudiciable au Trésor » (9).

Mais à deux reprises, la Chambre des requêtes a condamné cette interprétation. Dans l'arrêt du 21 avril 1928, elle l'a fait ainsi :

« Attendu que l'article 51 de la loi du 22 mars 1924 n'a abrogé ni explicitement ni implicitement les dispositions de l'article 7 de la loi du 27 février 1912, qu'il s'est borné à édicter une amnistie au profit des contribuables qui...

« Attendu que cette amnistie, purement fiscale, qui a eu pour but exclusif de permettre au Trésor de récupérer des droits fraudés, *ne saurait revivifier une convention entachée d'une nullité radicale* comme contraire à l'ordre public, et lui faire produire des effets quelconques entre les parties. »

Dans son arrêt du 25 juillet 1928, la Chambre des requêtes s'est exprimée de nouveau, nous l'avons vu plus haut, dans des termes semblables.

Le caractère absolu de la nullité créée par la loi de 1912 apparaissant comme indéniable, la jurisprudence et l'Administration en ont déduit des conséquences importantes qu'il nous faut examiner.

(9) Trib. Com. de Lyon, infirmé par l'arrêt de la Cour de Lyon du 17 juin 1925 précité.

§ 2. — CONSEQUENCES DE CETTE NULLITE

A) Conséquences juridiques :

En raison de son caractère d'ordre public, la Cour de Cassation a reconnu que la nullité pouvait être invoquée en tout état de cause et donc pour la première fois en appel (10). La Cour de Rennes a même été plus loin, en décidant que la nullité devait être relevée d'office par la Cour (11), et que l'acheteur, créancier de la partie du prix versé, indûment, pouvait opposer la compensation au vendeur, lors de la réclamation du prix ostensible.

Ces conséquences sont déjà graves ; mais la jurisprudence ne s'est pas arrêtée là. Le Tribunal de Guingamp (12) pour la première fois et la Chambre des requêtes de la Cour de Cassation ensuite (13), ont admis l'action en rescision pour lésion du vendeur lorsque le prix de vente ostensible est égal ou inférieur aux cinq douzièmes de la valeur vénale de l'immeuble. La contre-lettre excipée par l'acquéreur est tellement viciée dans son essence, qu'elle ne lui permet pas dans ce cas de résister victorieusement à l'action, malgré tout déshonnête, du vendeur.

Le seul tempérament apporté par la Cour de Cassation aux conséquences rigoureuses de la nullité absolue résulte de la théorie même des nullités. La Chambre des requêtes de la Cour de Cassation, le 25 juin 1931, a en effet reconnu la validité d'une obligation au porteur souscrite pour dissimulation de prix de vente, parce que le tiers détenteur de la grosse était de bonne foi et ignorait la fraude commise au préjudice du Trésor (14).

(10) Cass. Req., 25 juillet 1928, précité.

(11) Rennes, 31 octobre 1923, précité.

(12) Guingamp, 20 mars 1928, Revue du Notariat, 22.734.

(13) Cass. Req., 10 décembre 1930, R.E. 9412.

(14) Cass. Req., 25 juin 1931, Rép. Gén. du Not., 22.944, conforme à l'arrêt de la Chambre Civile du 9 novembre 1896.

B) Conséquences fiscales :

Enfin, la Direction Générale « revenant sur les errements antérieurement suivis », a renoncé, par une solution du 4 juin 1928 (15), à réclamer un complément de droit simple sur le montant de la somme dissimulée, en raison de cette « nullité que l'Administration peut et doit invoquer ».

« Le droit simple afférent à la somme dissimulée ne peut être exigé, du moins, par cela seul que cette somme constitue une partie du prix stipulé entre les contractants.

« L'application de ce principe ne saurait, toutefois, mettre obstacle au droit que possède l'Administration de poursuivre dans les délais qui lui sont impartis le redressement du prix exprimé dans l'acte ostensible, lorsqu'elle estime que ce prix ne correspond pas à la valeur vénale du bien transmis.

« Dans cette hypothèse, un complément de droit simple est dû dès l'instant où l'insuffisance est reconnue amiablement ou constatée par expertise ; mais tout autant que l'insuffisance est supérieure à la dissimulation commise, l'amende du quart de la somme dissimulée excluant toute autre pénalité, sauf, bien entendu, la nullité expressément prévue à l'article 7 de la loi du 27 février 1912, et, le cas échéant, les sanctions correctionnelles édictées par l'article 8 de la loi du 18 avril 1918.

« Exemple :

« Valeur réelle véritable : 120.000 francs.

« Prix réellement convenu : 100.000 francs.

« Prix exprimé : 70.000 francs.

« Le droit (ou double droit) en sus d'insuffisance est dû non sur 120.000 francs — 70.000 francs, soit 50.000 francs, mais sur 120.000 — 100.000 soit sur 20.000 francs.

(15) R.E. 8840.

« Quant au complément de droit simple, il est dû sur 120.000 — 70.000 soit sur 50.000 francs ».

Cette solution a le mérite de distinguer nettement l'insuffisance de la dissimulation. Le complément de droit simple et le droit en sus demeurent ainsi des sanctions propres aux insuffisances et ne s'appliquent qu'à la valeur vénale reconnue ou déterminée par l'expertise. S'il n'existe qu'une dissimulation, en dehors de toute insuffisance, seule l'amende spéciale vient s'ajouter aux sanctions civiles et correctionnelles prévues tant par la loi de 1912 que par les lois de 1918.

§ 3. — RECOURS CONTRE L'INSTIGATEUR DE LA FAUTE

Il est actuellement certain que le vendeur actionné en répétition du prix dissimulé a un recours contre l'instigateur de la fraude pour se faire indemniser de sa perte. Le Tribunal de Montpellier a reconnu, dans un jugement du 28 mars 1927 (16), le droit pour le vendeur, à l'insu duquel une dissimulation a été opérée par son mandataire de demander des dommages et intérêts à tous ceux qui ont participé à la fraude (mandataire et acquéreur).

Et le 26 avril 1926, la Chambre des requêtes de la Cour de Cassation (17), condamnait l'agent d'affaires qui avait suggéré dolosivement au vendeur de dissimuler une partie du prix de vente. Par cet arrêt, la possibilité du recours a été nettement affirmée, mais la nature de ce recours n'a pas été, à beaucoup près, aussi nettement dégagée. La Cour s'est en effet exprimée ainsi : « L'arrêt attaqué (Cour de Dijon du 3 mars 1922) constate que l'infraction à la loi du 17 février 1912 est l'œuvre de G... qui a « commis un véritable dol en suggérant à sa cliente la possibilité d'une dissimulation dont

(16) Montpellier, 28 mars 1927, R.P. 15.479.

(17) Cass. Req., 26 avril 1926, S. 1927.1.17 et la note. R.P. 15.479.

elle ne pouvait personnellement tirer aucun profit » ; que G... était le mandataire salarié de la dame S... et que dans ces conditions le recours exercé contre lui, improprement qualifié d'action en garantie, n'est qu'une action en responsabilité qui a son origine dans l'article 1382 du Code Civil et dans les règles régissant les rapports de mandant à mandataire ».

La Chambre des Requêtes invoqua donc cumulativement pour fonder le recours, la responsabilité délictuelle et la responsabilité contractuelle, ce qui paraît assez étonnant lorsque l'on se rappelle l'arrêt de la Chambre Civile du 11 janvier 1922 (1) proclamant :

« Que les articles 1382 et suivants sont sans application lorsqu'il s'agit d'une faute commise dans l'exécution d'une obligation résultant d'un contrat ».

Mais dans sa note au Sirey, M. BALLEYDIER indiqua qu'il ne fallait pas voir là un point de dissentiment entre les deux Chambres de la Cour suprême.

La gravité de la faute du mandataire, puisque la Chambre des Requêtes a assimilé l'agent d'affaires à un mandataire, était telle qu'elle ne pouvait manquer d'engager de toute façon la responsabilité de son auteur.

« Dans ces conditions, on conçoit que la demanderesse eût mis en avant l'une et l'autre sorte de responsabilité et que la Chambre des Requêtes, se rendant compte qu'elles conduisaient toutes deux aux mêmes résultats, ait fait de même sans avoir à prendre parti sur une distinction qui était dépourvue d'intérêt dans l'affaire » (19).

Il résulte, en somme, de cet arrêt de la Cour de Cassation, que le vendeur frustré de la partie du prix de vente dissi-

(18) Cass. Civ., 11 janvier 1922, S. 1924.1.105.

(1) Note de M. Balleydier, S. 1927, 1.17, § 1.

mulée, peut actionner en responsabilité l'instigateur de la fraude, en se basant soit sur les articles 1382 et suivants, soit sur l'article 1151 du Code Civil, selon les cas.

C'est là imposer aux agents d'affaires une lourde responsabilité et donner aux personnes peu instruites des affaires une garantie particulièrement intéressante à signaler.

SECTION II

SANCTIONS FISCALES

§ 1^{er}. — AMENDE INFLIGÉE AUX PARTIES

A) Montant de l'amende :

L'article 12 de la loi du 23 août 1871 a substitué à l'amende du triple droit créé par l'article 40 de la loi de Frimaire an VII, la pénalité du quart de la somme dissimulée. Cette pénalité est une sanction fiscale propre aux dissimulations. La nullité des conventions frauduleuses ne peut mettre obstacle à sa perception, puisque l'article 7 de la loi de 1912 maintient expressément dans son paragraphe 3 les dispositions de l'article 12 de la loi de 1871 ; mais cette amende est la seule sanction fiscale applicable entre les parties, la nullité, dont nous avons parlé, s'opposant à la perception du complément de droit simple sur la somme dissimulée.

La pénalité du droit en sus prévue par l'Instruction 2412 de la Régie ne pouvait se justifier puisqu'elle constitue une pénalité propre aux insuffisances, et c'est avec raison que la solution du 4 juin 1928 a mis un terme à cet abus manifeste de l'Administration, réprouvé d'ailleurs par la plupart des auteurs.

La pénalité du quart de la somme dissimulée doit-elle être

majorée du double décime ? Il n'est pas douteux que toutes les pénalités sont en principe soumises aux doubles décimes, mais dans le cas particulier qui nous occupe, la loi a fixé exceptionnellement une quotité fixe pour l'amende. La doctrine a en général soutenu que l'amende du quart ne pouvait être augmentée d'aucun décime (1). L'Administration persiste au contraire, à exiger le paiement des décimes qui portés à 5 par l'article 110 de la loi du 25 juin 1920, s'élèvent à 8 depuis 1924. En réalité, ce n'est donc pas une amende du quart de la somme dissimulée, mais une amende des 9/20 qui frappe les dissimulations.

Cette amende n'étant pas un droit d'enregistrement, est calculée d'après le montant exact de la fraction du prix dissimulé, sans arrondir de 20 en 20 comme le prescrit l'article 22 de la loi du 27 Ventôse an IX. De plus, elle ne saurait se compenser avec l'excès de perception commis lors de l'enregistrement de l'acte ostensible ; c'est du moins ce que décide l'Administration (2).

B) Par qui est due cette amende ?

Il résulte de la loi de 1912 que les parties sont solidairement tenues de payer l'amende « sauf à la répartir entre elles par parts égales ». Et par « parties » il faut entendre le vendeur et l'acquéreur.

Il est hors de doute qu'un simple mandataire, ayant agi dans les limites de son mandat, ne peut être rendu responsable de l'amende encourue. Mais s'il a excédé ses pouvoirs, si à l'insu de son mandant il a été réellement coupable de la dissimulation, doit-il supporter aux lieu et place de son

(1) Wahl, II, 685 ; Naquet, III, 1220 ; Dictionnaire des Rédacteurs de l'Enregistrement, V^e Dissimulations, N^o 45 ; Contra : Garnier, N^o 19.

(2) Sol., 30 décembre 1893, R.E. 818.

auteur, partie de l'amende ? La Cour de Cassation dans son arrêt du 26 avril 1926 a répondu à la question en décidant que, l'amende du quart étant une peine, le mandant ne pouvait « s'en faire exonérer par des recours en garantie ».

M. BALLEYDIER, dans une note parue au Sirey, sous cet arrêt, a contesté la valeur de l'argument de la Cour de Cassation. L'amende du quart, dit-il, n'est pas une amende *pénale*, mais une amende *fiscale* ; et si le principe de la personnalité des peines s'applique, d'après la jurisprudence judiciaire, aux amendes fiscales, c'est en ce sens seulement que l'amende ne peut être infligée après le décès du délinquant.

« Mais à bien d'autres égards, les arrêts s'écartent complètement des règles suivies en matière d'amendes pénales et spécialement du principe de la personnalité des peines. Ainsi, ils admettent fort bien que la responsabilité du fait d'autrui, qui ne s'étend pas aux amendes encourues par celui dont on répond, joue en matière d'amendes fiscales. Ne devrait-il pas conduire à autoriser celui auquel elle est infligée à en rejeter la charge sur la personne qui a été l'instigatrice de son infraction ? La Chambre des requêtes elle-même n'a-t-elle pas jugé que les dommages et intérêts alloués à une partie à raison du préjudice que lui a causé la faute de son adversaire peuvent comprendre les doubles droits et amendes de timbre et d'enregistrement (Cassation Requêtes, 6 décembre 1922, S. 1924, 1.174 ; Tribunal de la Seine, 14 juin 1910, et la note du 30 mai 1910, S. 1913.2.158 avec la note de M. Wahl). »

Quoi qu'il en soit, dans l'état actuel de la jurisprudence on doit considérer comme parties uniquement le vendeur et l'acquéreur ; les principes posés par l'article 12 de la loi de 1871 se ramènent à ceci :

1° *Solidarité entre le vendeur et l'acquéreur.* — L'Administration a le droit de réclamer la totalité de l'amende à

l'une ou l'autre des parties, si la dissimulation se trouve prouvée à l'égard de tous les contractants. Si la fraude n'est prouvée qu'à l'égard d'une des parties, l'Administration ne peut que s'adresser à celle-ci, mais elle peut lui réclamer encore toute l'amende (3).

2° Division de l'amende par parts égales entre le vendeur et l'acquéreur. — Cette division doit s'opérer, malgré les conventions des parties concernant le paiement des droits d'enregistrement. Le Tribunal de la Seine (4) est allé jusqu'à dire que le recours était d'ordre public et que la division devait être « appliquée d'office par le Tribunal ». Il semble bien que ce soit aller trop loin ; aussi certains tribunaux ont justement décidé, quand, en fait, la fraude avait été commise par une seule des parties, de laisser définitivement l'amende à sa charge (5). En tout cas, si la demande est formée par la Régie contre les contractants, le Tribunal n'a pas à se préoccuper des relations entre les parties, lesquelles ne font pas l'objet de l'instance ; ce n'est qu'en cas de demande de division, ou si, après avoir payé l'amende, l'une des parties recourt contre l'autre, que le Tribunal doit statuer sur la demande, ou sur le recours, parce qu'il est sollicité de le faire.

§ 2. — AMENDE INFLIGÉE AUX COMPLICES

Par l'article 7 de la loi de 1912, le législateur a eu pour but d'atteindre directement les véritables responsables des dissimulations.

Le texte porte :

« Quiconque aura été convaincu de s'être, d'une façon quelconque, rendu complice de manœuvres destinées à

(3) Sol. 4 oct. 1884 et 23 juin 1888.

(4) Trib. Seine, 14 juin 1910, S. 1912.2.231 et la note.

(5) Trib. Montbéliar, 26 janvier 1883. Wahl : *Traité de Droit fiscal*, t. II, n° 742.

éluder le paiement de l'impôt, sera personnellement passible, indépendamment des sanctions disciplinaires, s'il est Officier public ou ministériel, d'une amende égale au double de la somme dont le Trésor aura été frustré, sans que cette amende puisse être inférieure à mille francs en principal.

Le texte primitif ne frappait que les officiers publics ou ministériels, et c'est sur un amendement de M. de VILLEBOIS-MAREUIL, député, que la pénalité prévue par le Gouvernement fut étendue à tous les *complices* de la fraude, afin d'atteindre directement les agents d'affaires. Car, suivant les déclarations faites au Sénat par M. KLOTZ, Ministre des Finances, « ce sont en réalité les agents d'affaires qui poussent l'acheteur et le vendeur à la fraude. Au début de la négociation, les contractants sont de bonne foi ; ils ne songent pas à tromper le fisc, à dissimuler 10.000 ou 20.000 francs. Intervient l'agent d'affaires qui dit : « Vous avez tort de déclarer le montant exact du prix, vous allez payer de trop ». C'est lui qui profite de ce conseil, en touchant une rémunération supplémentaire prélevée sur le montant des droits fraudés » (6).

Mais pour que la pénalité du double de la somme dissimulée puisse frapper l'agent d'affaires et le notaire rédacteur de la convention frauduleuse, il faut qu'il y ait réellement *complicité*. Un jugement du Tribunal de Nice du 22 février 1926 (7) a, d'une façon précise, défini ce qu'il fallait entendre par là :

« Attendu qu'agent d'affaires, ayant servi d'intermédiaire entre le vendeur et l'acquéreur, il est certain qu'il a connu cette dissimulation de prix, qu'il était présent chez le notaire le jour où l'acte a été signé, et que c'est d'ailleurs lui qui, à la suite des difficultés qu'il a eues avec le vendeur au sujet

(6) Débats parlementaires précités.

(7) Nice, 22 février 1926, R.E. 9.133.

de sa commission, a produit à l'Administration de l'Enregistrement une photographie du compromis portant comme prix de vente 160.000 francs...

« Attendu que B... nie avoir conseillé la dissimulation ; que le contraire n'est pas établi ; que le simple fait de l'avoir connue ou même approuvée est insuffisant pour constituer un acte de complicité. »

Ainsi donc, d'après ce jugement, le simple fait, pour l'intermédiaire, d'avoir eu connaissance de la dissimulation, même s'il approuve la fraude, ne suffit pas pour lui faire encourir la pénalité édictée par l'article 7 infirmé. Il faut encore qu'il ait été l'instigateur de la dissimulation. La Cour d'Orléans, cependant, semble s'être montrée plus sévère en taxant de complice l'agent d'affaires qui a fourni délibérément aux parties les pièces nécessaires à l'accomplissement de la dissimulation (8). Son rôle, alors, est jugé suffisamment néfaste pour qu'il soit inutile de prouver qu'il a conseillé aux parties de frauder le fisc.

En réalité, il s'agit là surtout d'une question de fait soumise à l'appréciation des Tribunaux.

*
* *

Le texte de la loi porte que l'amende dont il s'agit est due « indépendamment des sanctions disciplinaires ». Il faut ajouter, et des sanctions pénales qui peuvent frapper « l'officier public ou ministériel » complice de la fraude. L'amende du double droit fraudé est une sanction purement fiscale dont le recouvrement ne peut être poursuivi que devant la juridiction civile.

(8) Cour d'Orléans, 17 janvier 1921, R.E. 9133.

§ 3. — AMENDES SPECIALES AUX NOTAIRES

Comme amendes fiscales se rapportant aux dissimulations, il faut encore indiquer celles sanctionnant certaines obligations des Notaires, en matière de vente.

Le premier alinéa de l'article 7 de la loi de 1912 prescrit aux notaires de donner lecture de cet article et de l'article 13 de la loi du 23 août 1871 à peine d'une amende de 10 francs, et de mentionner cette lecture dans l'acte de vente où il « affirmera sous la même sanction qu'à sa connaissance cet acte n'est modifié ni contredit par aucune contre-lettre contenant augmentation du prix ».

L'article 10 de la loi du 18 avril 1918 a, en outre, prescrit aux notaires « de donner lecture aux parties des dispositions des articles 7 et 8 » de cette loi « et de celles de l'article 366 du Code Pénal. Mention expresse de cette lecture doit être faite dans l'acte à peine d'une amende de 100 francs. »

Or, l'article 7, dans son troisième alinéa, impose l'obligation de mettre dans tout acte de vente, la mention suivante :

« La partie soussignée affirme, sous la peine édictée par l'article 8 de la présente loi, que le présent acte exprime l'intégralité du prix convenu. »

Le notaire, rédacteur d'un acte de vente, sera donc tenu pour éviter les amendes de 10 francs et de 100 francs prévues par les lois de 1871, 1912 et 1918, d'inscrire en fin d'acte une mention de ce genre :

« Après lecture faite des présentes, de l'article 13 de la loi du 23 août 1871, de l'article 7 de la loi du 27 février 1912, des articles 7 et 8 de la loi du 28 avril 1918 et de l'article 366 du Code Pénal, les parties ont affirmé, sous les peines édictées par l'article 8 de la loi du 18 avril 1918, que le présent acte exprime bien l'intégralité du prix convenu et ont signé avec le notaire.

« Ce dernier affirme qu'à sa connaissance, le présent
« acte n'est modifié ni contredit par aucune contre-
« lettre contenant augmentation du prix. »

Ces amendes peuvent certainement se cumuler et sont majorées des huit décimes. Elles doivent être perçues au moment de l'enregistrement de l'acte.

*
* *

Dans les actes sous seings privés les parties sont tenues de certifier l'exactitude du prix, mais l'omission de cette formalité n'est pas sanctionnée. Le Receveur pourrait seulement se refuser à enregistrer l'acte tant que la mention n'y serait pas insérée, et si l'acte complété lui était représenté après le délai de trois mois, il serait en droit de percevoir l'amende de retard. Cependant il ne pourrait se refuser à enregistrer l'acte incomplet s'il lui était justifié que les parties sont incapables de réparer l'omission (9).

Il n'existe d'exception à l'obligation des affirmations de sincérité en fin d'acte que pour les adjudications publiques. Cette exception découle de l'article 11 de la loi du 3 août 1875 et se justifie par l'idée que ces sortes de ventes, en raison de leur forme et de leur publicité ne peuvent pas être entachées de fraude.

SECTION III

SANCTIONS PENALES ET DISCIPLINAIRES

§ 1. — SANCTIONS PENALES

La dissimulation d'une partie du prix de vente d'un immeuble tombe sous le coup des sanctions pénales de deux manières distinctes :

(9) Déc. minist., J. Off. 24 décembre 1922, p. 5224 et 29 décembre, p. 4680.

La loi du 18 avril 1918 frappe la dissimulation d'une façon indirecte, dans son article 8 en qualifiant de délit la fausse affirmation de sincérité du prix ; tandis que la loi du 25 juin 1920, par son article 112, l'a fait directement en considérant comme délit tout acte ayant pour but de frauder le Trésor pour les impôts établis à son profit.

A) Loi du 18 avril 1918 :

Il est assez curieux de constater que le même législateur qui n'a pas osé imposer aux parties l'affirmation sous serment de la sincérité du prix, n'a pas hésité à frapper de la peine de faux serment sa simple *déclaration* inexacte; l'Article 8 de cette loi est en effet ainsi conçu dans son premier paragraphe :

Celui qui aura formulé frauduleusement les affirmations prescrites par l'article qui précède, sera puni des peines portées à l'article 366 du Code Pénal. Elles consistent en un emprisonnement d'une année au moins et de cinq ans au plus, une amende de 100 francs à 3.000 francs et la privation des droits civiques mentionnés dans l'article 42 du Code Pénal.

D'ailleurs, l'article 8 ne concerne pas seulement les auteurs principaux du délit ; dans son paragraphe 4, il frappe aussi leurs complices, en rendant applicables à la matière les articles 59 et 69 du Code Pénal. Il s'en suit que quiconque a participé d'une manière quelconque et consciente au délit de fausse affirmation, tombe lui-même sous le coup des peines de l'article 366 du Code Pénal. Et la jurisprudence la plus récente s'est montrée rigoureuse dans l'application de ces textes.

Le 17 janvier 1921, la Cour d'Appel d'Orléans juge ainsi :

« Attendu que l'aide et l'assistance de P... à la dissimulation résultent des circonstances multiples.

« Attendu qu'en admettant que la dissimulation ait été

décidée en dehors de lui, il est constant qu'il s'est employé de façon à en assurer le succès (1) ».

Le 10 novembre 1924, la Chambre Criminelle de la Cour de Cassation juge que :

« S'est sciemment rendu complice, par aide et assistance, du délit de fausse affirmation, le notaire qui apporte et verse au vendeur la partie dissimulée (2) ».

Et le 17 décembre 1924, la Cour d'Appel de Paris juge dans le même sens :

« Considérant que R... et P... qui ont servi d'intermédiaires, soutiennent, contrairement aux affirmations des parties contractantes, qu'ils n'ont pas pris l'initiative de la dissimulation, mais que dans tous les cas il est constant qu'ils ont prêté leur concours et dressé l'acte contenant la dissimulation ; qu'ils se sont ainsi sciemment rendus complices du délit (3) ».

Il est donc certain que ce ne sont pas seulement ceux qui ont assisté les parties dans l'affirmation même de sincérité, qui doivent être réputés complices, mais encore ceux qui ont assisté les coupables de fausse affirmation dans la réalisation de leur dissimulation, c'est-à-dire ceux qu'atteignent déjà les peines *fiscales* de la loi de 1912.

Malgré cette sévérité de principe, la loi de 1918 a permis l'application de l'article 463 du Code Pénal, concernant les circonstances atténuantes et la jurisprudence en a fait de justes applications (4).

Enfin, une disposition spéciale de l'article 8 vise les mandataires :

« Ceux-ci, s'ils ont connaissance de la fraude et

(1) C. Orléans, 17 janvier 1921, sur appel du Trib. corr. de Tours 18 novembre 1920, R.E. 7.984.

(2) Cass. Crim., 10 novembre 1924, R.E. 8102.

(3) C. Paris, 17 décembre 1924, R.E. 8314.

(4) C. Paris, 17 décembre 1924, précité.

« s'ils n'ont pas complété la déclaration dans un
« délai de six mois encourrent les mêmes peines que
« leurs mandants. »

B) Loi du 25 juin 1920 :

Par suite de sa généralité, l'article 112 de cette loi ne peut manquer de frapper les coupables de dissimulation. Il est ainsi conçu :

ARTICLE 112. — Quiconque se sera frauduleusement soustrait ou aura tenté de se soustraire frauduleusement au paiement total ou partiel des impôts établis par les lois au profit du Trésor Public, sera puni d'une amende de 1.000 francs au moins et de 5.000 francs au plus, sans préjudice des droits du Trésor.

En cas de récidive dans un délai de cinq ans, il sera puni, en outre, d'un emprisonnement d'un an au moins et de cinq ans au plus et pourra être privé de tout ou partie pendant cinq ans au moins et dix ans au plus, des droits civiques énumérés par l'article 42 du Code Pénal.

Le Tribunal pourra, de plus, ordonner que le jugement sera publié intégralement ou par extrait dans les journaux qu'il désignera et qu'il sera affiché dans les lieux qu'il indiquera, le tout aux frais du condamné, sans toutefois que les frais de la publication et de l'affichage puissent dépasser cinq mille francs.

L'article 464 du Code Pénal (sur les circonstances atténuantes) pourra être applicable.

Ces sanctions n'ont pas remplacé celles de l'article 8 de la loi de 1918 et le délit prévu par ce texte ne peut être invoqué cumulativement avec celui puni par la loi de 1918. Cela ne résulte pas tant des travaux préparatoires que de l'Instruction 3626 § 21.

Voici en quels termes était rédigé l'exposé des motifs du projet de loi à la Chambre des Députés :

« Devant la nécessité de réprimer rigoureusement les
« fraudes, le législateur moderne a, de même, transformé en

« délit certaines contraventions aux lois sur l'enregistre-
« ment et les contributions directes. C'est ainsi que...

« Enfin, tout récemment, la loi du 18 avril 1918, spécia-
« lement relative à la répression des fraudes fiscales, prévoit
« (article 8), l'application des peines de l'article 366 du
« Code Pénal, contre ceux qui auront formulé des fausses
« affirmations de sincérité dans des déclarations de succes-
« sion ou dans des actes de vente, d'échange ou de partage.
« La nécessité qu'imposent les événements de développer,
« dans des proportions imprévues jusqu'à ce jour, les res-
« sources du Trésor, rend également indispensable de punir
« les fraudes commises à son détriment par des peines de
« plus en plus sévères. Celui qui se soustrait frauduleuse-
« ment à l'impôt commet un acte malhonnête qui emprunte
« aux circonstances une gravité particulière. Le moment
« paraît donc venu de généraliser, par un texte unique *s'ap-
« pliquant à tous les cas, exception faite des infractions en
« matière de douanes, de contributions indirectes et de cul-
« ture de tabac autorisée*, un système de répression dont la
« rigueur est de nature à paralyser beaucoup de frau-
« des (5) ».

L'instruction 3626, relative à la loi de 1920, a déclaré que l'application de l'article 8 de la loi de 1918 n'était en rien modifiée par l'article 112. Elle annonçait d'ailleurs des précisions dans une Instruction postérieure, qui, à notre connaissance, n'est jamais parue.

Cependant, il reste certain que toutes les fois où l'article 8 de la loi de 1918 ne peut être invoqué, les peines de l'article 112 frappent les auteurs de dissimulations frauduleuses. On peut concevoir par exemple, qu'un acte sous seing privé ait été enregistré malgré le défaut d'affirmations de sincérité. Si cet acte contient une dissimulation, ses auteurs sont cou-

(5) Séance du 2 juin 1920, J.O. du 3, Déb. parl., p. 886.

pables, non du délit créé par la loi de 1918, mais de celui créé par la loi de 1920 (6).

*
* *

Certains auteurs ont, en outre, cru pouvoir appliquer aux dissimulations de prix les sanctions pénales édictées par la loi du 22 mars 1924 (7), mais ce texte semble frapper uniquement les contraventions en matière d'impôts sur le revenu et paraît être totalement étranger à la matière des dissimulations de prix.

*
* *

Les poursuites engagées par l'Administration, en vertu de la loi de 1918 ou de la loi de 1920 sont portées devant le Tribunal Correctionnel. Pour l'application de la loi de 1918, le Tribunal compétent est celui du domicile de l'auteur du délit ou celui du lieu où il a été commis, tandis que pour l'application de la loi de 1920, est seul compétent le Tribunal dans le ressort duquel l'impôt aurait dû être acquitté.

La prescription est de trois ans à compter du jour de l'affirmation frauduleuse.

§ 2. — SANCTIONS DISCIPLINAIRES

Les notaires qui se sont prêtés à des dissimulations peuvent en vertu de la loi de 1871, être signalés au Ministère public et encourir des peines disciplinaires (8). Depuis la

(6) Cf. à ce sujet R.E. 8827, rapportant un arrêt de la Cour de Cass. Crim. du 9 mars 1928 et l'observation, § 2.

(7) Notamment Jurisclasseurs : Ventes d'immeubles, Dissimulations, § 134.

(8) Foix, 1^{er} septembre 1873, J.E. 19.486 ; Rép., p. 3823 ; C. Nîmes, 24 juin 1878, J.E. 20.784, 20.916 ; C. Douai, 21 juillet 1883, Rev. Not., 6.719 ; Marseille, 27 juin 1904, Rép. p. 11.193 ; J.E. 26.924.

loi de 1912, ces peines peuvent se cumuler avec celles fiscales et depuis la loi de 1918 avec celles correctionnelles punissant les complices de la fraude.

De plus, en cas de récidive, dans les dix ans d'une décision disciplinaire devenue définitive, le notaire coupable de complicité doit, en vertu de l'article 14 de la loi de 1918, être frappé de destitution.

CONCLUSION

Quelle est l'efficacité d'un système de répression aussi chargé ? Nous avons dit que l'accumulation des sanctions était née de l'augmentation croissante des dissimulations. Cela montre clairement que le but du législateur n'a pas été pleinement atteint ; mais il serait injuste d'en conclure que l'effort fait pour lutter contre la fraude est resté sans résultat : s'il est difficile de savoir dans quelle mesure agit la crainte des pénalités, cette crainte n'en agit pas moins d'une manière réelle. Les différentes sanctions sont loin d'avoir d'ailleurs la même efficacité. L'ardeur avec laquelle l'Administration cherche à appliquer les sanctions pécuniaires paralyse bien plus sûrement le désir de frauder que la perspective des peines correctionnelles qu'on sait rarement appliquées.

Cependant l'effet produit par les sanctions pécuniaires se trouve lui-même limité, non par le taux déjà fort élevé de l'amende, mais par la difficulté rencontrée par l'Administration à faire la preuve de faits naturellement clandestins. Cette difficulté, bien connue des contrevenants, est telle que les fraudeurs se trouvent plus utilement atteints par la voie incidente des insuffisances que par les sanctions directes des dissimulations.

C'est pourquoi l'Administration s'abstient généralement de rechercher la fraude ; elle se borne à la présumer. En

faisant déterminer la valeur vénale des immeubles vendus et en punissant les insuffisances de prix, elle sait que c'est la fraude inavouée qu'elle atteint le plus souvent. Par là s'expliquent et se justifient certaines de ses prétentions. Lorsqu'à la suite de l'arrêt de la Cour de Cassation du 3 juin 1930, l'Administration demanda au Gouvernement d'incorporer au texte de la loi des finances de 1932, un article prononçant une pénalité d'un demi-droit en sus pour les insuffisances amiablement reconnues, elle ne manqua pas de faire valoir que la crainte de ce châtement (en soi quelque peu injuste), était le seul moyen efficace de prévenir la fraude.

Par là s'explique aussi l'importance grandissante de l'expertise. Les modifications apportées à son organisation par les lois de 1918, du 13 juillet 1925, et du 31 mars 1932, témoignent du souci qu'a le législateur de trouver un équilibre où seraient également sauvegardés les intérêts du Trésor et la bonne foi du contribuable. Après avoir simplifié les formalités d'expertise pour adapter l'instrument à ses fins sociales, voici que le Parlement alourdit de nouveau la procédure par désir d'assurer mieux la protection du contribuable. Mais la loi de 1932, n'est peut-être qu'une loi de circonstance ; elle ne saurait rester longtemps la dernière en date sur la matière, car trop de lacunes que ne peuvent combler les instructions de la Régie et la Jurisprudence, entachent encore la législation des insuffisances.

Le législateur se doit de construire un texte précis faisant de l'expertise un instrument maniable et sûr pour la recherche des valeurs réelles.

APPENDICE

MODÈLE DE SOUMISSION
FOURNI PAR L'ADMINISTRATION

DEPARTEMENT

SOUMISSION

BUREAU

Le soussigné : _____

Droits constatés Vol.... N°.....

reconnai _____

Découvertes Vol..... N°.....

que la valeur assignée dans l'_____

Auteur de la Consignation

M. _____

Droits liquidés à :
(Voir liquidation au dos)

à _____



En conséquence, le__ soussigné__ s'en-
gage__ à verser aussitôt après l'appro-
bation de la présente au Bureau de l'En-
registrement de _____
la somme de _____
montant des droits _____
décimes compris exigibles sur un com-
plément de valeur imposable le _____

A _____ le _____ 193__

N°.....Vu et approuvé la présente sou-
mission s'élevant à la somme d.....

M. le Receveur voudra bien donner avis du
paiement à la Direction.

A.....le.....193...

Le Directeur,

*Il est à remarquer que cette formule correspond à un engagement unilatéral
et n'est nullement conforme au caractère bilatéral de la soumission.*

EXEMPLE DE REQUÊTE EN EXPERTISE

A Messieurs les Président et Juges composant
le Tribunal de Première Instance de l'Ar-
rondissement de _____

Pour M. le Conseiller d'Etat, Directeur Général de l'En-
registrement des Domaines et du Timbre au Ministère des
Finances, Palais du Louvre, rue de Rivoli, poursuites et dili-
gences de Monsieur X _____,
Directeur du département de _____
qui fait élection de domicile au bureau de _____
Actes Civils.

Contre :

1° Monsieur _____ acquéreur,
aux termes d'un acte reçu par M^e _____,
notaire à _____ le _____
enregistré le _____ d'un immeuble situé
à _____ moyennant le prix
de _____

Il résulte des appréciations et des recherches auxquelles
l'Administration s'est livrée, que cette somme est inférieure
à la valeur vénale de l'immeuble en question. C'est pour faire
constater l'insuffisance que renferme cette vente précitée,
que l'Administration, après avoir épuisé tous les moyens de
conciliation compatibles avec les intérêts du Trésor, forme,
par les présentes, la demande en expertise désignée ci-dessus
à l'époque de la vente de l'immeuble, conformément au droit
que lui confèrent les articles 17, 18, 19, 39 et 61 de la loi
du 22 Frimaire An VII, 5 de la loi du 17 février 1912, 57 à
61 de la loi du 13 juillet 1925, et sous la seule condition,

actuellement remplie, d'en faire la demande dans les deux années.

Par ces motifs, le Directeur soussigné conclut à ce qu'il plaise au Tribunal statuant en Chambre du Conseil :

1° Ordonner, dans le mois de la présente requête, l'expertise de la valeur vénale au _____ de l'immeuble ci-dessus désigné.

2° Nommer d'office un expert, conformément aux dispositions de l'article 59 de la loi du 13 juillet 1925 et le renvoyer devant le Juge de paix du canton de _____ en conformité de l'article 1 de la loi du 15 novembre 1808 pour recevoir son serment de bien et fidèlement procéder à ses opérations dont le jour sera fixé en présence d'un employé de l'Administration par le procès-verbal de prestation de serment.

3° Statuer que l'expert sera tenu de terminer son opération dans les délais fixés par la loi du 13 juillet 1925.

4° Décider par mesure d'urgence, qu'en cas de défaut des parties adverses, le jugement ordonnant l'expertise sera exécutoire immédiatement, nonobstant opposition ou appel.

Fait à _____, le _____

DISPOSITIF DE JUGEMENT ORDONNANT L'EXPERTISE

Le Tribunal,

Vu les dites requête, ordonnance et conclusions ;

Où Monsieur _____, Juge,
en son rapport, ensemble le Ministère Public en ses conclusions, après en avoir délibéré, conformément à la loi ;

Statuant en Chambre du Conseil ;

Attendu que Monsieur A _____
demeurant à _____ s'est rendu acqué-
reur, aux termes d'un acte reçu par M^e _____,
notaire à _____ le _____
enregistré, d'un immeuble sis à _____
moyennant le prix de _____

Or, attendu que des recherches auxquelles l'Administration se serait livrée, il résulterait que cette somme est inférieure à la valeur vénale de l'immeuble dont s'agit au jour de la vente.

Attendu que l'Administration, après avoir épuisé tous les moyens de conciliation, désirant faire fixer la valeur du dit immeuble au _____
jour de la vente, il y a lieu, conformément aux dispositions des articles 17, 18 et 19 de la loi du 22 Frimaire An VII, 5 de la loi du 17 février 1912, 57 à 61 de la loi du 13 juillet 1925, de nommer un expert chargé de procéder à l'expertise du dit immeuble.

Par ces motifs :

Nomme d'office M _____, architecte
à _____ en qualité d'expert à l'effet de
procéder à l'estimation de l'immeuble sis à _____
acquis par Monsieur A _____ au jour de la
vente, le _____

Renvoie cet expert devant Monsieur le Juge de Paix
de _____ pour recevoir son serment
de bien et fidèlement procéder à ces opérations dont le jour
sera fixé en présence d'un employé de l'Administration par
le procès-verbal de prestation de serment.

Dit que l'expert sera tenu de terminer ses opérations dans
les délais fixés par la loi du 13 juillet 1925.

Et vu l'urgence, ordonne l'exécution provisoire, nonobs-
tant opposition ou appel _____

Ainsi fait et jugé et prononcé en audience de la Chambre
du Conseil de _____ tenue le _____

EXEMPLE DE REQUÊTE ET DE JUGEMENT POUR LA PRESTATION DE SERMENT

à Monsieur le Juge de Paix de _____
Pour Monsieur le Directeur des Contributions Directes
et de l'Enregistrement,

Contre M. A. _____ et M. B. _____

Par un jugement du _____
rendu à la requête de la Direction Général, le Tribunal civil
de _____ statuant en Chambre du Conseil,
a ordonné conformément aux dispositions de l'article 59 de
la loi du 13 juillet 1925, l'expertise d'une propriété sise
à _____ d'une contenance de _____
vendue moyennant le prix de _____
aux termes d'un acte reçu par M^e _____
le _____

Par le même jugement, le Tribunal a commis Monsieur
X _____ architecte à _____
pour évaluer la valeur vénale des immeubles sus-indiqués à
l'époque de la mutation et a renvoyé l'expert devant M. le
Juge de Paix du canton de _____
en conformité des articles 1 et 2 de la loi du 15 novembre
1808, chargé de recevoir son serment de bien et fidèlement
procéder à ces opérations dont le jour sera fixé en présence
d'un Agent de l'Administration, dans le procès-verbal de
prestation de serment.

Par ces motifs, le Directeur de l'Enregistrement soussi-
gné, requiert qu'il vous plaise, Monsieur le Juge de Paix,
indiquer les jour, lieu et heure auxquels il vous conviendra
de recevoir le serment dont il s'agit.

*
* *

Nous, Juge de Paix du Canton de _____

Vu la requête qui précède ;

Vu la grosse du jugement rendu par le Tribunal civil de _____ et le _____ dans une instance entre Monsieur le Directeur de l'Enregistrement et Messieurs A _____ et B _____

Disons que Monsieur X _____, architecte, prêterait serment, parties préalablement avisées, le _____ à _____ heures, en notre cabinet, à _____

VU :
Le Président :
René CASSIN.

VU ET PERMIS D'IMPRIMER,
Le Recteur de l'Académie de Paris :
CHARLETY.

Le Doyen de la Faculté :
BERTHELEMY.

TABLE DES MATIÈRES

Bibliographie (en tête de l'ouvrage).

INTRODUCTION	1
----------------------	---

PREMIERE PARTIE

INSUFFISANCES DE PRIX

CHAPITRE PREMIER. — PRELIMINAIRES	7
<i>Section I</i> : Principe.. .. .	7
<i>Section II</i> : Législation	8
§ 1. Ancien droit	8
§ 2. Régime antérieur à 1925.. .. .	9
A) Loi du 22 Frimaire An VII.	
B) Loi du 27 Ventôse An IX.	
C) Lois du 15 novembre 1808 et du 23 août 1871.	
D) Loi du 27 février 1912.	
E) Lois de 1918.	

§ 3. Lois du 13 juillet 1925 et du 31 mars 1932.

A) Loi du 13 juillet 1925.

B) Loi du 31 mars 1932.

CHAPITRE II. — RECHERCHE DES INSUFFISANCES 19

Section I : Droit de Contrôle des Prix 19

§ 1. Eléments du contrôle 20

A) Détermination de la valeur vénale.

B) Détermination de l'époque de l'aliénation.

C) Détermination du prix stipulé.

§ 2. Limites du droit de contrôle.. .. 23

A) Exception concernant les adjudications publiques.

B) Délai de prescription.

Section II : Exercice du droit de contrôle 27

§ 1. Préliminaires de conciliation 28

A) Caractères de l'accord amiable.

B) Effets de l'accord amiable.

C) Echec de la tentative d'accord amiable.

§ 2. Procédure d'expertise 45

A) Introduction de l'instance.

B) Nomination de l'expert.

C) Opérations de l'expert.

D) Interruption de la procédure.

E) Dépôt du rapport de l'expert.

F) Homologation du Tribunal.

§ 3. Contre-expertise 74

CHAPITRE III. — SANCTION DES INSUFFISANCES 81

DEUXIEME PARTIE

DISSIMULATIONS DE PRIX

CHAPITRE PREMIER. — PRELIMINAIRES	87
<i>Section I</i> : Généralités	87
<i>Section II</i> : Législation	88
§ 1. Régime antérieur à 1871	88
§ 2. Loi du 23 août 1871	89
§ 3. Loi du 27 janvier 1912	90
§ 4. Lois de 1918	91
§ 5. Lois du 22 mars 1924	93
CHAPITRE II. — CONTROLE DES DISSIMULATIONS	97
<i>Section I</i> : Preuve des dissimulations	98
§ 1. Preuves complètes de la dissimulation .	98
A) Preuve littérale.	
B) Aveu.	
§ 2. Preuves incomplètes	103
A) Serment supplétoire.	
B) Preuve testimoniale et enquête.	
C) Présomptions.	
<i>Section II</i> : Procédure	108
CHAPITRE III. — SANCTION DES DISSIMULATIONS	115
<i>Section I</i> : Sanction civile	115
§ 1. Caractère de la nullité	119
§ 2. Conséquences de cette nullité	122
A) Conséquences juridiques.	
B) Conséquences fiscales.	
§ 3. Recours contre l'instigateur de la fraude.. .. .	124

<i>Section II</i> : Sanctions fiscales	126
§ 1. Amende infligée aux parties.. ..	126
§ 2. Amende infligée aux complices	129
§ 3. Amendes spéciales aux notaires	132
<i>Section III</i> : Sanctions pénales et disciplinaires..	133
§ 1. Sanctions pénales	133
§ 2. Sanctions disciplinaires	138
CONCLUSION	141

APPENDICE

Modèle de soumission fourni par l'Administration..	145
Exemple de requête en expertise	146
Dispositif de jugement ordonnant l'expertise	148
Exemple de requête	150

IMP. DU MONT-PARNASSE

47, RUE DE LA GAITÉ

•• PARIS XIV ••

